

INTRODUÇÃO

Estamos diante de um momento crítico na história da Terra, numa época em que a humanidade deve escolher o seu futuro. À medida que o mundo torna-se cada vez mais interdependente e frágil, o futuro reserva, ao mesmo tempo, grande perigo e grande esperança. Para seguir adiante, devemos reconhecer que, no meio de uma magnífica diversidade de culturas e formas de vida, somos uma família humana e uma comunidade terrestre com um destino comum. Devemos nos juntar para gerar uma sociedade sustentável global fundada no respeito pela natureza, nos direitos humanos universais, na justiça econômica e numa cultura da paz. Para chegar a este propósito, é imperativo que nós, os povos da Terra, declaremos nossa responsabilidade uns para com os outros, com a grande comunidade de vida e com as futuras gerações.

Preâmbulo da Carta da Terra.

A sociedade da *segunda modernidade*, caracterizada pela grande produção de riqueza, pelo domínio do homem sobre a natureza e pelos grandes avanços no campo da ciência, das comunicações e da tecnologia, paradoxalmente, é uma sociedade marcada pela proliferação de riscos e incertezas provenientes do próprio desenvolvimento tecnológico e econômico. Os riscos que a ameaçam os seres humanos são o resultado de três circunstâncias: (1). Somos muitos; (2). Sabemos demais; e (3) Estamos mal desenhados.¹

Os riscos ecológicos questionam o conhecimento sobre o mundo. A crise ambiental é uma característica do nosso tempo que reorienta o curso da história. Essa crise constitui um limite para o crescimento econômico e demográfico; questiona o uso do meio ambiente e as capacidades de sustentação da vida, e delimita a pobreza e a desigualdade social.

A crise ambiental é o efeito do conhecimento sobre o mundo; essa crise é o sintoma do limite de uma racionalidade que conduziu à coisificação e a economização do mundo.² Por incrível que pareça, o atual desenvolvimento é uma poderosa arma que atenta contra a natureza e contra a qualidade de vida dos seres humanos.³ O desenvolvimento tem sido realizado às custas da natureza sem uma visão prospectiva.

¹ Cf. MATEO, Ramón Martín. Tratado de Derecho Ambiental, Volumen III, Madrid: Trivium, 1991, p. 11 Et seq.

² Cf. LEFF, Enrique. Racionalidade ambiental. A reapropriação social da natureza. Tradução: Luís Carlos Cabral. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2006, p. 347.

³ Teresa Vicente Giménez refere-se a esse paradoxo nos seguintes termos: “Desde la perspectiva actual del desarrollo humano y su impacto ecológico, reconocemos los adelantos científicos y tecnológicos como beneficiosos para la humanidad, siempre que su contribución al desarrollo económico y social vaya acompañado de la contribución a descubrir, evitar y combatir los riesgos que amenazan al medio natural. Sin embargo, en la sociedad y la cultura de nuestro tiempo, la ciencia y la técnica se han convertido en una poderosa arma que al emplearla contra la naturaleza se vuelve también contra la humanidad. Tal desnaturalización de la cultura llega a hacer inapropiado el término con que referirse al momento actual de

Sem dúvida, desde a segunda metade do século XX, um dos principais problemas que tem afrontado a humanidade é o acelerado processo de degradação ambiental causado pelo uso irracional dos recursos naturais e pela poluição do meio ambiente. A questão ambiental passou a ser uma das principais preocupações da humanidade, constituindo um signo marcante da nossa época; ela é subversiva, permeia e questiona o procedimento moderno de produção e a relação do homem com a natureza.⁴ A natureza é objeto de preocupação e cuidado.

Pode afirmar-se que a problemática ambiental moderna deriva essencialmente da tensão existente entre a preservação do meio ambiente e o desenvolvimento econômico. A degradação ambiental é uma consequência do modelo de desenvolvimento da modernidade, fruto de uma produção e de um consumismo exacerbado que não considerou a vulnerabilidade e a própria capacidade da natureza. Tal *modus vivendi* perdeu de vista que a natureza se constitui ao mesmo tempo em nosso lar e meio de subsistência.

O direito – instrumento de organização que estabelece vínculos e limites com a finalidade de procurar o maior bem-estar da coletividade-, não pode ser alheio à complexa problemática ambiental que caracteriza a sociedade de risco contemporânea,⁵ com o apoio técnico das outras ciências e orientado por postulados ético/ambientais, deve implementar instrumentos que permitam guiar as condutas dos seres humanos nas suas relações com o meio ambiente, com o intuito de que possa ser superado o tradicional antagonismo existente desde longa data entre as atividades econômicas e o meio ambiente. A problemática ambiental impõe ao direito a revisão dos seus esquemas conceituais,⁶ e a necessidade de ter uma perspectiva interdisciplinar.

la evolución del hombre. De ahí que algunos autores empleen el término «contracultura» -aquí en nueva acepción estricta aplicada al fenómeno ecológico-; sin embargo, nosotros preferimos el de «atentado» o «desmembramiento ecológico.» VICENTE GIMÉNEZ, María Teresa (coord). Justicia ecológica y protección del medio ambiente. Madrid: Editorial Trotta, 2002, p. 22 e 23.

⁴ Cf. DERANI, Cristiane. Aplicação dos princípios do direito ambiental para o desenvolvimento sustentável. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 643.

⁵ Como afirma a professora Derani o direito tem a “indispensável tarefa de procurar fazer da vida em comunidade a realidade do “bem-comum”. Forças sociais, econômicas e políticas são organizações pré e pós-direito. O direito reage perante o desenvolvimento destas forças e, por outro lado, provoca reações sociais, econômicas e políticas. É uma corrente de ação e reação (...)” (grifo do original). DERANI, Cristiane. Direito ambiental econômico. São Paulo: Max Limonad, 1997, p. 89.

Ramón Martín Mateo explica que o direito, em si, não é um remédio, é uma “tecnologia” de caráter instrumental, que com a ajuda da lógica, orienta a ação humana, estabelecendo uma série de pautas de conduta dirigidas a alcançar determinados objetivos extra jurídicos. Cf. MATEO, Ramón Martín. Tratado de Derecho Ambiental, Volumen III, Op.cit., p. 12.

⁶ Ao respeito François Ost explica: “Do local (a “minha” propriedade, a “minha” herança) conduz ao global (o patrimônio comum do grupo, da nação, da humanidade); do simples (tal espaço, tal indivíduo, tal facto físico), conduz ao complexo (o ecossistema, a espécie, o ciclo); de um regime jurídico ligado em direitos e

Dentro desse contexto, o Estado contemporâneo passa a desempenhar um importante papel na adoção de políticas públicas que promovam o desenvolvimento sustentável. O Estado Constitucional de Direito deve necessariamente adquirir uma vertente ambiental, caracterizando-se como *Estado Sócioambiental de direito*, que deve conciliar os direitos liberais, os direitos sociais e os direitos ecológicos num mesmo projeto jurídico político para a comunidade estatal.⁷ Através do direito, devem ser estimuladas/orientadas condutas e atividades que respeitem a sustentabilidade ambiental, e desencorajadas aquelas que não respeitem essa sustentabilidade. As normas jurídicas devem abrigar os valores e os instrumentos que permitam reeducar e transformar a sociedade, visando o desenvolvimento sustentado. O direito deve ter uma função promocional.

As políticas públicas em matéria ambiental devem buscar um ponto de equilíbrio, uma espécie de *meio-termo* entre o interesse ambiental e a promoção do desenvolvimento econômico. A qualidade ambiental e os interesses econômicos devem ser necessariamente duas caras de uma mesma moeda: a ideia de desenvolvimento sustentável. Uma adequada harmonia entre o direito ao desenvolvimento e o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado (ou direito à qualidade ambiental) permitirá aos seres humanos viver em forma digna e plena.

Partido desse breve marco de referência, o trabalho de pesquisa foi estruturado a partir de 6 perguntas:

- (1). Quais são as características que identificam a crise ambiental da sociedade sociedade de risco?
- (2). O que motiva os seres humanos a degradar o meio ambiente? Como funciona o processo de incentivos que conduz os seres humanos a degradar o meio ambiente?
- (3). Como pode ser reestruturado esse processo?
- (3). Qual é o papel do Estado na proteção ambiental?
- (4). Que instrumentos jurídicos podem ser utilizados para proteger o meio ambiente e para promover o desenvolvimento sustentável?

obrigações individuais (direitos subjectivos de apropriação e obrigações correspondentes), conduz a um regime que toma em consideração os interesses difusos (os interesses de todos, incluindo os das gerações futuras) e as responsabilidades colectivas; de um estatuto centrado, principalmente, numa repartição-atribuição estática do espaço (regime monofuncional da propriedade), conduz ao reconhecimento da multiplicidade das utilizações de que os espaços e recursos são susceptíveis, o que relativiza, necessariamente, as partilhas de apropriação". OST, François. A natureza à margem da lei: a ecologia à prova do direito. Lisboa: Instituto Piaget, 1997, p. 355.

⁷ Sobre o tema Cf. FENSTERSEIFER, Tiago. Direitos Fundamentais e proteção do ambiente. A dimensão ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do Estado Socioambiental de Direito. Porto Alegre: Livraria do Advogado editora, 2008, p. 27.

- (5). Os tributos ambientais são uma ferramenta hábil para a proteção ambiental?
- (6). Existe tributação ambiental nos ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica? Em caso afirmativo, que tipo de tributação ambiental existe? Quais são as suas características? O que pode ser feito para fortalecer esse mecanismo de proteção ambiental?

O trabalho sustenta a hipótese de que a tributação pode ser um instrumento jurídico econômico eficaz para a proteção ambiental. Partindo dessa premissa o objeto central da pesquisa dirige-se a análise e a reflexão do papel que pode desempenhar o tributo como um dos instrumentos jurídico-econômicos que podem ser utilizados pelo Estado com a finalidade de proteger o meio ambiente e promover o desenvolvimento sustentável, seja através da finalidade extrafiscal do tributo ou através dos efeitos extrafiscais produzidos por tributos ordinários que incorporam algum componente ambiental.

Concretamente, o trabalho pretende analisar a introdução da variável ambiental nos sistemas tributários do Brasil e da Costa Rica, com o objetivo de promover o desenvolvimento sustentável. Com esse intuito, serão analisadas as características que devem identificar o desenho de tributos ambientais *stricto sensu*. Pretende-se refletir sobre uma teoria da tributação ambiental que permita orientar a implementação desse tipo de instrumento de defesa ambiental de uma maneira mais eficiente e eficaz.

No que diz respeito ao referencial teórico, considerando o caráter poliédrico da questão ambiental, optou-se pela análise do tema a partir de quatro perspectivas, todas elas interligadas entre si: (1). A perspectiva ética ambiental; (2). A perspectiva constitucional ambiental; (3). A perspectiva econômica ambiental; e (4). A perspectiva tributária ambiental.

Como objetivos específicos a pesquisa pretende:

(1). Refletir sobre a crise ambiental que caracteriza a sociedade de risco e sobre os postulados éticos que devem nortear a relação do ser humano com a natureza. Sustenta-se que o discurso ético deve ser um referente necessário no debate da questão ambiental;

(2). Analisar o fundamento e as características do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e a sua previsão nas Constituições do Brasil e da Costa Rica;

(3). Discutir a relação existente entre a economia e o meio ambiente, considerando as falhas do mercado, o problema das externalidades ambientais negativas, as possíveis respostas a esse problema e o papel do Estado na proteção do meio ambiente;

(4). Refletir sobre uma teoria da tributação ambiental que permita discorrer sobre assuntos como o fundamento, a delimitação conceitual, a tipologia, os desafios, e as principais características da tributação ambiental;

(5). Identificar e analisar a normativa tributaria ambiental existente nos ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica; e

(6). Elaborar uma proposta de tributação ambiental para o Brasil e para a Costa Rica.

Considerando os objetivos almejados optou-se por um desenho de pesquisa de tipo qualitativo. A natureza do estudo é de tipo exploratório/descritivo, considerando que não existem na Costa Rica estudos acadêmicos semelhantes na matéria.

Com respeito ao percurso metodológico, a pesquisa foi desenvolvida em três fases:

(1). Em primeiro lugar, foi feita uma ampla revisão sistemática da bibliografia – brasileira e estrangeira-, tanto na área jurídica (principalmente no campo do direito constitucional, tributário e ambiental) como na área da economia ambiental. Essa bibliografia foi organizada por núcleos temáticos.

(2). Em segundo lugar, foram consultadas as normas jurídicas existentes sobre a temática objeto de estudo no Brasil e na Costa Rica.

(3). Na última etapa foi realizado o processo de análise e redação. Paralelamente foi realizada uma atualização bibliográfica semestral.

Para o desenvolvimento do tema, o trabalho de pesquisa foi estruturado a partir de cinco capítulos interligados entre si:

Capítulo 1. A ética e a proteção do meio ambiente;

Capítulo 2. O direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado;

Capítulo 3. A economia e a proteção ambiental;

Capítulo 4. O tributo como instrumento de proteção ambiental.

Capítulo 5. A tributação ambiental no Brasil e na Costa Rica. Reflexões e propostas.

Os três primeiros capítulos constituem as bases e critérios éticos, jurídicos e econômicos que orientam, fundamentam e permitem delimitar os alcances da tributação ambiental.

No primeiro capítulo da tese é feita uma reflexão sobre a necessidade de inserir a ética como referente no debate político jurídico dos problemas ambientais. Sustenta-se que a ética deverá ser o ponto de partida para o desenho e implementação de instrumentos jurídicos cuja finalidade seja a preservação e a melhora do meio ambiente.

Num primeiro momento, a abordagem do tema é realizada considerando a relação homem/natureza, e os problemas ambientais que caracterizam a sociedade de risco. Na segunda parte do capítulo são realizadas algumas reflexões sobre a *ética ecológica* (marcada pelo surgimento da consciência ambiental) que deve direcionar as ações humanas na sua relação com o meio ambiente. Finalmente, neste primeiro capítulo é analisada a temática da

Justiça Ecológica ou Ambiental (nas suas diversas perspectivas), como novo paradigma no que diz respeito à abordagem da questão ambiental.

No capítulo segundo é feita uma análise sobre a proteção constitucional do meio ambiente. A temática ambiental tem adquirido uma notável relevância na discussão da teoria dos direitos fundamentais, uma vez que a qualidade ambiental constitui um requisito *sine qua non* para garantir a vida dos seres humanos em condições de dignidade, permitindo o desenvolvimento pleno das suas liberdades e um estado de bem-estar existencial. O direito fundamental ao meio ambiente guarda uma íntima e profunda relação com os direitos da personalidade e com a garantia dos direitos sociais. Por outra parte, é inegável que essa qualidade ambiental exige certas restrições à liberdade, concretamente no que diz respeito ao exercício das atividades econômicas.

Assim, no segundo capítulo são abordados temas como: o conceito jurídico de meio ambiente, a constitucionalização da proteção ambiental no direito comparado, a tutela constitucional do *meio ambiente físico (natural)* no ordenamento jurídico brasileiro e costarriquenho, e as características que identificam o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como um dos chamados direitos da terceira dimensão. Com o intuito de efetuar essa análise, *prima facie* são realizadas umas reflexões sobre o conceito e as dimensões dos direitos fundamentais.

No terceiro capítulo da tese, considerando a estreita conexão que existe entre os problemas ambientais e as atividades econômicas são realizadas reflexões sobre os seguintes aspectos:

- (1). As falhas do mercado e o conceito de externalidades ambientais;
- (2). O Estado Regulador moderno e a defesa do meio ambiente como princípio orientador da ordem econômica;
- (3). A evolução histórica e o conceito de desenvolvimento sustentável; e
- (4). Os instrumentos regulatórios em matéria de proteção ambiental, destacando-se neste apartado uma análise sobre o fundamento, as características e as vantagens de introduzir instrumentos econômicos como mecanismos para o desenvolvimento sustentável.

Os capítulos quarto e quinto são dedicados à análise da tributação ambiental. Estes capítulos constituem o núcleo do trabalho.

No capítulo quarto são analisadas as principais linhas de argumentação que sustentam a utilização da tributação como um instrumento apto para a proteção do meio ambiente e são realizadas reflexões sobre os seguintes tópicos:

- (1). A relação existente entre o poder tributário e os direitos fundamentais;

- (2). As finalidades da tributação;
- (3). A discussão existente na doutrina sobre o conceito de tributação ambiental.
- (4). Os princípios constitucionais tributários que limitam a fiscalidade ambiental.
- (5). O Princípio do Poluidor Pagador como fundamento da tributação ambiental.
- (6). Aspectos controversos da tributação ambiental.
- (7). A teoria da tributação ambiental. São analisadas as principais características que permitem identificar a estrutura dos tributos ambientais *stricto sensu* e são examinadas as *modalidades* da tributação ambiental.
- (8). A implementação de tributos ambientais no direito comparado.
- (9). Critérios para esverdear o sistema tributário.

O último capítulo do trabalho de pesquisa volta-se para o estudo específico da tributação ambiental nos ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica. Em primeiro lugar é realizada uma descrição das principais figuras tributárias de caráter ambiental existentes em ambos os países. Em segundo lugar, são expostas algumas recomendações e critérios que deverão ser considerados com o intuito de *esverdear* o sistema tributário.

Na última parte do capítulo são realizadas algumas reflexões sobre a possibilidade de introduzir reformas nos ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica que permitam facilitar e orientar a implementação de tributos ambientais *stricto sensu*. São feitas algumas propostas concretas para introduzir a variável ambiental nos sistemas tributários do Brasil e da Costa Rica.

Finalmente, na parte conclusiva é desenvolvida uma síntese das principais ideias decorrentes da análise realizada ao longo do trabalho. Dentro do marco de referência exposto, o trabalho pretende ser uma contribuição para a reflexão do papel que pode desempenhar a tributação na proteção do meio ambiente no Brasil e na Costa Rica, como uma das possíveis respostas ao uso inconsciente da natureza, e como instrumento para promover uma consciência ambiental que vise o desenvolvimento sustentado.

O trabalho tem a pretensão de ser uma provocação, um convite para a discussão acadêmica do tema, com o intuito de aprofundar no estudo dos alcances da tributação extrafiscal como mecanismo para a defesa do meio ambiente e para a promoção do desenvolvimento sustentável.

1. A ÉTICA E A PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE

Vista del crepúsculo, al fin del siglo.

Está envenenada la tierra que nos entierra o destierra.

Ya no hay aire, sino desaire.

Ya no hay lluvia, sino lluvia ácida.

Ya no hay parques, sino parkings.

Ya no hay sociedades, sino sociedades anónimas.

Empresas en lugar de naciones.

Consumidores en lugar de ciudadanos.

Aglomeraciones en lugar de ciudades.

No hay personas, sino públicos.

No hay realidades, sino publicidades.

No hay visiones, sino televisiones.

Para elogiar una flor, se dice: «Parece de plástico».

Eduardo Galeano.

1.1 A questão ambiental na sociedade de risco

1.1.1 A reaproximação entre a moral e o direito

Em sentido amplo, a ética pode ser vista como o conjunto de prescrições para a conduta virtuosa. Como leciona o professor Ricardo Lobo Torres, com a denominada virada kantiana intensificam-se as relações entre a ética e o direito;⁸ supera-se a rígida separação feita pelo positivismo, e percebe-se que o direito, em seus fundamentos e premissas normativas, está estreitamente ligado com a ética.

Tal e como afirma Hans Jonas a ética existe para ordenar as ações dos seres humanos e para regular o seu poder de agir. Explica o filósofo alemão que “Sua existência é tanto mais necessária, (...) quanto maiores forem os poderes de agir que ela tem de regular”. Jonas destaca que o princípio ordenador assim como deve estar adaptado à sua magnitude, também deverá adaptar-se ao tipo de ação que deve regular. Diante de circunstâncias que impõem novas capacidades de ação, exigem-se novas regras da ética.⁹

⁸ Sobre o tema Cf. TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Volume II. Valores e Princípios Constitucionais Tributários. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2005, p. 3,4,136.

⁹ Cf. JONAS, Hans. O princípio responsabilidade. Ensaio de uma ética para a civilização tecnológica. Tradução do original alemão de Marijane Lisboa; Luiz Barros Montez.- Rio de Janeiro: Contraponto: Ed. Puc-Rio, 2006, p. 65-66.

Dentro do contexto de crise ambiental que caracteriza a *segunda modernidade* o discurso ético deve necessariamente ser entrelaçado com o discurso ecológico.¹⁰ Exigem-se novos valores e novos postulados éticos ambientais que possam guiar a ação humana de maneira mais sustentada. Esse amparo ético deve constituir o motor dos esforços jurídicos que pretendem perfilar as normas de proteção ambiental. A ética deverá ser um referente necessário em qualquer debate político-jurídico dos problemas ambientais. O diálogo do direito com o saber da ética deve ser o ponto de partida de um processo que busque a conciliação entre o desenvolvimento econômico e a sustentabilidade ambiental.

Atualmente pode afirmar-se que a humanidade está num estágio incipiente de um processo que busca uma nova racionalidade ambiental. Esse processo deverá ser promovido, principalmente, através da educação ambiental¹¹ – como medida de longo prazo.

Como resultado das infaustas consequências provocadas pela degradação ambiental na qualidade de vida dos seres humanos e no equilíbrio próprio dos ecossistemas, o meio ambiente é objeto de intensa atenção por parte do direito. De certa maneira, poder afirmar-se que o direito se *ecologizou*, passando a ter uma visão prospectiva. Como instrumento ao serviço do bem-estar da coletividade, o direito deve dirigir seus esforços para a implementação de instrumentos jurídicos que inspirados por novas pautas ético ambientais, permitam orientar as condutas humanas com o intuito de incentivar uma relação harmoniosa com o meio ambiente, de maneira que paulatinamente seja formada uma consciência ambiental que respeite os limites próprios da natureza.

¹⁰ Ao respeito, Maria da Glória F.P.D Garcia explica que “Não admira que o discurso ético deva entrelaçar-se com o discurso ecológico, reconhecendo a importância dos diversos saberes e respeitando o contributo que cada saber traz para o conhecimento do homem e seu relacionamento com o mundo. Em consequência, os argumentos de defesa do bem ambiente como suporte de vida deixam de ser apresentados como inevitabilidades biofísicas e os argumentos ético-filosóficos como inacessibilidades metafísicas.” Com bastante eloquência adverte a autora portuguesa que isso na supõe “«ecologizar» a filosofia ou eticizar a ecologia, para usar, recriando, uma sugestiva expressão que, no contexto jurídico, foi utilizada por FRANÇOIS OST e por GOMES CANOTILHO. Trata-se, tão simplesmente, de proceder a um diálogo identitário, um diálogo entre iguais que se completam na diferença que os singulariza. Certos de que têm de encontrar uma linguagem técnica adequada para o diálogo, um esperanto que permita o fortalecimento dos laços entre as respectivas ciências. Nisso se traduz a multidisciplinariedade na procura da resolução da questão ecológica.

Em suma o discurso ético não pode ser alheio á ecologia, nem esta, enquanto ciência, se pode apresentar como substituto de princípios éticos, quaisquer que sejam esses princípios, sob pena de faltar a base que confere coerência às ações e comportamentos humanos em relação à envolvente ambiental e se cair no caos das escolhas individuais ou em derivas autoritárias movidas por interesses e ideologias.” GARCIA, Maria da Glória F.P.D. O lugar do direito na protecção do ambiente. Coimbra: Edições Almedina S.A, 2007, p. 74 e 75.

¹¹ Sobre o tema da educação ambiental LEFF, Enrique. Pensar la complejidad ambiental. In: LEFF, Enrique (coord). La complejidad ambiental. Segunda edición. México: Siglo XXI editores, s.a. de C.V., 2003, p. 46 Et seq.

Com o objetivo de refletir sobre essa temática, neste capítulo serão feitas algumas reflexões sobre a estreita relação que existe entre o homem e a natureza e sobre as características da crise ambiental que marcam a nossa sociedade de risco. Em segundo lugar, discorrer-se-á sobre a necessidade de uma nova consciência ambiental que deverá estar orientada pelo princípio da responsabilidade com o futuro. Finalmente, refletir-se-á sobre a justiça ecológica como novo paradigma da sociedade de risco.

1.1.2 O ser humano e a sua relação com o meio ambiente

Ao longo da história tem existido uma estreita relação entre os seres humanos e a natureza. Desde que o homem habita o planeta e principalmente a partir do controle do fogo, o ser humano é capaz de modificar dramaticamente o entorno natural; é a interação entre o homem e a natureza que dá sentido e alcance ao conceito de meio ambiente. Grosso modo, pode afirmar-se que o meio ambiente é o espaço que condiciona a nossa existência e permite o desenvolvimento pleno das nossas liberdades; o entorno natural dá ao homem a possibilidade de desenvolver-se física e socialmente.¹²

Por um lado, o meio ambiente oferece a matéria e a energia necessária para o nosso desenvolvimento físico, permitindo a obtenção de recursos para a produção de alimentos e de outros bens de consumo, e brindando uma série de serviços ambientais indispensáveis para a nossa vida no planeta. Por outra parte, o entorno natural proporciona a informação e a complexidade necessárias para o desenvolvimento social e psicológico do ser humano.

O homem tem ao mesmo tempo uma relação de autonomia e de dependência com o meio natural. O homem participa do entorno natural do qual forma parte, e dentro dele constrói um núcleo sociocultural que está capacitado para a autorregulação. A autonomia e a capacidade de organização do ser humano lhe permite, de certa maneira, fechar-se ao seu entorno natural para dominá-lo e adaptá-lo às suas necessidades. No entanto, de forma paralela, o homem deve estar atento e aberto ao seu entorno natural, uma vez que depende ontológica, existencial e funcionalmente do meio ambiente que lhe provê os meios para a sua subsistência. Nesse sentido, o homem é dependente do meio natural na medida em que precisa

¹² Ao respeito Cf. MATEO, Ramón Martín. Tratado de Derecho Ambiental, Volumen I, Madrid: Trivium, 1991, p. 29; PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución. 6ª Edición. Madrid: Tecnos, 1999, p. 455.

dele para a sua saúde física e mental, para o desenvolvimento da sua personalidade e para manter e melhorar as condições que determinam a sua qualidade de vida.¹³

O meio ambiente é um elemento constitutivo e imprescindível para a vida dos seres humanos. Pode dizer-se que o homem tem uma relação de autonomia/dependência dentro de dois níveis de auto-organização: (1). A complexidade sociocultural que lhe proporciona a sua relativa independência; e (2). O seu entorno natural, do qual é dependente, e que ao mesmo tempo lhe oferece essa autonomia.

Nessa relação de autonomia/dependência está o grande paradoxo da relação ecológica: a independência do ser humano está sujeita a sua dependência do entorno; o homem depende inexoravelmente do meio ambiente. Este paradoxo permite constatar a razão pela qual grande parte dos maiores desafios da sociedade na atualidade, de uma ou outra maneira, estão relacionados com os problemas ecológicos. As circunstâncias que caracterizam a crise ambiental da segunda modernidade incitam à prudência da conduta humana para com seu entorno natural.

1.1.3 A crise ambiental da segunda modernidade

Desde que o homem habita o planeta, as diversas atividades que ele realiza tem provocado algum tipo de impacto no meio ambiente. Problemas relacionados com a qualidade ambiental não são uma novidade do nosso tempo, existem desde longa data e a história está cheia de exemplos. No entanto, até pouco tempo atrás, a intensidade das atividades humanas e o seu impacto no meio ambiente não impedia a capacidade de recuperação dos ecossistemas através dos seus próprios mecanismos.¹⁴

Foi com o advento da revolução industrial que de forma constante e acelerada a exploração dos seres humanos começou a comprometer de maneira séria o equilíbrio

¹³Para aprofundar sobre o tema, Cf. VICENTE GIMÉNEZ, María Teresa. (coordenadora). Op. cit., p. 16-20.

¹⁴ Sobre o conceito de ecossistema Cf. ELY, Aloísio. Economia do meio ambiente: uma apreciação introdutória interdisciplinar da poluição ecológica e qualidade ambiental. 3ª. Ed. Rev. Ampl. Porto Alegre, Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser, 1988, p. 22; BOKOBO MOICHE, Susana. Gravámenes e Incentivos Fiscales Ambientales. Madrid: Civitas Ediciones, 2000, p. 57; ROMÁN ORTEGA, Francisco. Diccionario de Medio Ambiente y materias afines. Madrid: Fundación Confemetal. 1999, p. 97.

ambiental.¹⁵ O que até então eram impactos ambientais localizados e facilmente corrigíveis passaram a ser um problema de caráter global de consequências imprevisíveis.¹⁶

A partir da filosofia do racionalismo iluminista, a relação *homem-natureza* passou a ser uma relação tensa, de contradição constante.¹⁷ A sociedade atual desenvolveu-se sem integrar o elemento ecológico. De forma equivocada considerou-se a natureza como um objeto infinito que pertence ao homem e que por este pode ser explorado sem restrições. A pauta de desenvolvimento dos seres humanos tem-se caracterizado pela apropriação dos sistemas naturais em benefício próprio, representando não poucas vezes um alto custo para as outras espécies e para o bem-estar a longo prazo da humanidade. O homem perdeu de vista que a natureza constitui o nosso lar e a nossa fonte de meios de subsistência.

Nas últimas décadas, as evidências demonstram que a ação do homem sobre o meio ambiente tem provocado uma *crise ambiental* originada pelos padrões de desenvolvimento econômico.¹⁸ A forma e a intensidade da exploração ambiental assim como as modalidades de

¹⁵ Vicente Giménez ao respeito pontua que “La explotación humana del medio natural ha existido siempre, el hombre ha incidido constantemente en el medio y provocado su regresión en distinta medida, pero el ecosistema ha ido superando con su propio mecanismo esta regresión, cuya intensidad no era superior a otras causas de regresión naturales. Es actualmente cuando el fenómeno alcanza connotaciones totalmente distintas, debido a que la explotación excesiva del hombre y la no conservación del medio natural determinan un proceso de grave regresión, una destrucción irreversible del ecosistema que llega a cuestionar la sucesión ecológica. En esta etapa civilizatoria, que coincide con la llamada revolución industrial y tecnológica, la explotación adquiere una nueva dimensión. Se trata de la explotación de la humanidad entera del conjunto de la biosfera como una unidad, lo que hace también universal la dispersión de los residuos e introduce como hábitos de vida del hombre moderno una desafortada explotación del medio ambiente del que se alimenta el metabolismo cultural. De este modo los ecosistemas humanizados (aquellos controlados por el hombre) detienen o invierten el proceso de sucesión.” VICENTE GIMÉNEZ, María Teresa. (coordenadora). Op. cit., p. 24.

¹⁶ Conforme destaca Barry C. Field “(...) junto con los desarrollos contemporáneos de mundo en los campos económico, demográfico y tecnológico, las repercusiones ambientales involucradas se están extendiendo mucho más y cada vez se hacen más letales. Los que alguna vez eran impactos ambientales localizados, y fácilmente corregibles, ahora se han convertido en efectos diseminados que muy bien podrían convertirse en hechos irreversibles. En efecto, algunas de nuestras preocupaciones más inquietantes de hoy corresponden a los impactos ambientales a escala mundial.” FIELD, Barry C. Economía Ambiental. Una introducción. Traducción: Leonardo Cano. Colombia: MCGRAW-HILL Interamericana S.A., 1997, p. XV.

¹⁷ Segundo Cláudia Alexandra Dias Soares “no racionalismo iluminista o desejo de liberdade significa a vontade de apropriação da natureza pelo Homem. Este foi colocado no centro do mundo e a “concepção produtivista do Homo faber fez da natureza, dos recursos naturais, simples matéria-prima a transformar pelo homem”. (...) E esta nova opção filosófica, moldada por uma crença na existência de um poder ilimitado de domesticação do Homem sobre a Natureza, que provoca o esgotamento do espaço natural antes de se exaurir o espaço social. Esta atitude predatória, que olha o ambiente como uma mera fonte de receptação de desperdícios e de extração de recursos, traduz a passagem de uma necessidade de adaptação para relações de oposição e exploração, que justificam o ininterrupto ataque destruidor ao ambiente.” SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ecológico – contributo para o estudo dos instrumentos económicos de defesa do ambiente. Coimbra Editora, 2001, p. 34.

¹⁸ Leff considera que “La crisis ambiental emerge así como la marca de una diferencia, la falta de un conocimiento, el haz en el que temporalizan y convergen los sentimientos pasados de la relación cultura-naturaleza y de donde divergen los sentidos polémicos y antagónicos de los discursos de la sustentabilidad:

consumo têm provocado graves consequências no meio ambiente, gerando poluição¹⁹ e desequilibrando os ecossistemas.

A degradação ambiental não é uma consequência acidental do modelo de desenvolvimento econômico, trata-se de uma característica central da forma como está organizada a produção e o consumo na nossa sociedade *pós-industrial*. O nosso modelo de desenvolvimento tem sido guiado pela lógica do mercado, atendendo unicamente aos imperativos da produção e as leis do rendimento econômico. Tal *modus vivendi* tem provocado uma difusão de riscos que alcança uma dimensão global, provocando na natureza um desequilíbrio de tal magnitude que está colocando em xeque a existência e a qualidade dos recursos naturais e a própria vida no planeta. Apesar do alto grau de desenvolvimento tecnológico e científico, paradoxalmente, vivemos uma verdadeira *crise ambiental* que está pondo em perigo o sistema produtivo vigente. As consequências da degradação ambiental têm um caráter mundial e sinérgico e representam um custo enorme para o bem-estar dos seres humanos.

O homem esqueceu de integrar o elemento ecológico como parte do desenvolvimento; ao estabelecer os modelos de vida e os valores que norteiam a conduta humana, não foi considerada a relação de integração e de dependência do homem com a natureza. A problemática ambiental moderna é o resultado de uma crise da civilização. Ao respeito, Enrique Leff explica que,

Não é uma catástrofe ecológica nem um simples desequilíbrio da economia. É a própria desarticulação do mundo ao qual conduz a coisificação do ser e a superexploração da natureza; é a perda do sentido da existência que gera o pensamento racional em sua negação da outriedade.²⁰

A crise ambiental é o resultado de uma ação pouco consciente e irresponsável do ser humano, que utiliza a natureza e os seus recursos em forma desproporcionada e sem nenhum tipo de racionalidade ambiental.

proyectando hacia un futuro insustentable las inercias del logocentrismo y la racionalidad económica dominante, o introyectando la ley límite de la entropia y los sentidos de la diversidad cultural.” LEFF, Enrique. *Pensar la complejidad ambiental*. Op. cit., p. 27.

¹⁹ Para Aloísio Ely a poluição “é uma consequência lógica da ação do homem na sua irracionalidade produtiva e na sua irracionalidade de consumo que é determinado pelo sistema político-econômico-social vigente.” ELY, Aloísio. Op. cit., p. 6.

A poluição pode ser definida como a modificação, voluntária ou fortuita, da composição de um meio líquido, gasoso ou sólido. De acordo com a Diretiva 96/61 IPPC da Prevenção e Controle Integrados da Poluição, a poluição é a introdução direta ou indireta, através das atividades humanas, de substâncias, vibrações, calor ou ruído na atmosfera, na água ou no solo, que possam ter efeitos prejudiciais para a saúde humana ou para a qualidade do meio ambiente, ou que possam causar danos aos bens materiais ou deteriorar ou prejudicar a fruição e outras utilizações legítimas do meio ambiente. Cf. ROMÁN ORTEGA, Francisco. Op.cit., p. 76.

²⁰ LEFF, Enrique. *Racionalidade ambiental*. Op. cit., p. 15.

Nesse contexto, a capacidade para conciliar desenvolvimento econômico a longo prazo e equilíbrio ambiental está sendo objeto de um debate profundo em diversos âmbitos do conhecimento. Com certeza, a atual trajetória da atividade humana é insustentável a longo prazo; os próprios limites do meio ambiente acabarão frustrando as nossas aspirações globais de prosperidade. Repensar essa forma de vida é sem dúvida um dos maiores desafios da sociedade atual.

A nossa época está marcada pela necessidade do despertar de uma consciência coletiva diante dos riscos ambientais;²¹ essa consciência deve estar fundamentada no valor da solidariedade, e deve partir da noção de dependência dos seres humanos – e dos seres vivos em geral-, com o meio ambiente.

1.1.4 A sociedade de risco global e os problemas ecológicos

A expressão *sociedade de risco*²² surge no âmbito da sociologia ao serem analisadas as características que marcam a sociedade da *segunda modernidade*. Essa sociedade, desenhada para ampliar o conforto e a qualidade de vida dos seres humanos, paradoxalmente

²¹ Cf. SILVA, José Afonso da. Direito Ambiental Constitucional. 2ª Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1995, p. 13-14.

²² Sobre o conceito de risco explica Beck: “Los riesgos de la modernización son el arreglo conceptual, la versión categorial en que se captan socialmente las lesiones y destrucciones de la naturaleza inmanente a la civilización, se decide sobre su vigencia o su urgencia y se dispone el modo de su ocultamiento y/o elaboración.” BECK, Ulrich. La sociedad del riesgo: hacia una nueva modernidad. Barcelona: Ediciones Paidós, 1998, p. 89.

Giddens explica que “A palavra “risk” parece ter se introduzido no inglês através do espanhol ou do português, línguas em que era usada para designar a navegação rumo as águas não cartografadas. Em outras palavras, originalmente ela possuía uma orientação espacial. Mais tarde, passou a ser transferida para o nosso tempo, tal como usada em transações bancárias e de investimento, para designar o cálculo das conseqüências prováveis de decisões de investimento para os que emprestavam e os que contraíam empréstimos. Mais tarde passou a designar uma ampla esfera de outras situações de incerteza. (...) Risco não é o mesmo que infortúnio ou perigo. Risco se refere a infortúnios ativamente avaliados em relação a possibilidades futuras. A palavra só passa a ser amplamente utilizada em sociedades orientadas para o futuro –que veem o futuro precisamente como um território a ser conquistado ou colonizado. O conceito de risco pressupõe uma sociedade que tenta ativamente romper com o seu passado – de fato a característica primordial da civilização industrial moderna.

(...) Os dois aspectos do risco – seus lados negativo e positivo – se manifestam desde os primórdios da sociedade industrial moderna. O risco é a dinâmica mobilizadora de uma sociedade propensa à mudança, que deseja determinar seu próprio futuro em vez de confiá-lo à religião, à tradição ou aos caprichos da natureza.” GIDDENS, Anthony. Mundo em descontrol. Tradução de Maria Luiza X. de A. Borges. -6ª ed.- Rio de Janeiro: Record, 2007, p. 32-34.

Ao respeito Giddens afirma que “a idéia de risco sempre esteve envolvida na modernidade, mas (...) no período atual, o risco assume uma importância nova e peculiar. Supunha-se que o risco seria uma maneira de regular o futuro, de normatizá-lo e de submetê-lo ao nosso domínio. As coisas não se passaram assim. Nossas próprias tentativas de controlar o futuro tendem a ricochetear e cair sobre nós, forçando-nos a procurar modos diferentes de relação com a incerteza.” GIDDENS, Anthony. Mundo em descontrol. Op. cit., p. 36

está marcada pela insegurança constante e pela produção de riscos globais que comprometem a nossa existência no planeta.²³ O autor alemão Ulrich Beck explica que os desafios da sociedade de risco são os perigos produzidos pela civilização, riscos que não podem ser delimitados socialmente nem no tempo nem no espaço.²⁴

A sociedade de risco²⁵ é consequência do progresso tecnológico e do acelerado crescimento econômico que privilegia a produção da riqueza como valor fundamental da sociedade. No entender de Beck, o acelerado progresso provocou a substituição da *primeira modernidade* – simples, lineal e industrial, baseada nas sociedades de Estados Nações-, na qual as relações, as redes sociais e as comunidades eram entendidas num sentido territorial.

As características próprias dessa primeira modernidade foram substituídas por cinco processos inter-relacionados que identificam aquilo que Beck chama *segunda modernidade*. Segundo Beck esses processos seriam: a globalização, a individualização, a revolução dos gêneros, o subemprego, e os riscos globais – entre eles a crise ecológica.²⁶ Trata-se de consequências imprevistas da vitória da primeira modernização, e que acabam produzindo o fenômeno denominado *modernidade reflexiva*;²⁷ um estágio da modernidade em que

²³ Richard Posner fala da existência de riscos catastróficos de quatro tipos: naturais, decorrentes de acidentes científicos, riscos produzidos pelo homem de maneira não intencional, e aqueles provocados de forma intencional. Cf. POSNER, Richard A. *Catastrophe: Risk and Response*. New York: Oxford University Press, 2004.

²⁴ Cf. BECK, Ulrich. *La sociedad del riesgo global*. Madrid: Siglo Veintiuno de España Editores, 2002, p. 29.

²⁵ Mauricio Mota refere-se à sociedade de risco nos seguintes termos: “As sociedades contemporâneas são concebidas como sociedades simultaneamente produtoras de mercadorias em grande escala e produtoras de riscos. As sociedades contemporâneas não se singularizam apenas por sua capacidade de produção de riquezas, mas também pelos riscos que elas mesmas produzem através de seus sistemas produtivos e científicos. Desta maneira, as pessoas hoje estão expostas a riscos de toda natureza - sociais, sanitários, tecnológicos, ecológicos - ligados à modernização das sociedades.” MOTA, Maurício. O princípio da precaução em direito ambiental. In: *Revista de Direito do Estado*. Rio de Janeiro, v.1, nº 4, out-dez. 2006, p. 3.

²⁶ BECK, Ulrich. *La sociedad del riesgo global*. Op. cit., p. 2.

²⁷ Cf. BECK, Ulrich. *La sociedad del riesgo global*. Op. cit., p. 2.

Sobre esse fenômeno Lash explica que “a modernidade reflexiva está, em grande parte, lidando com os efeitos colaterais, os perigos ou “males” que se originam da produção de bens da modernidade simples. Além disso, o *ethos* da “ambivalência” da modernidade reflexiva entra em contradição com o imperativo da ordem da modernidade simples. Beck afirma que a reflexividade também inclui a reflexão. Esta última pode ser individual ou coletiva e institucional. Assim, a oposição entre modernidade reflexiva e modernidade simples como “reflexo” envolve a oposição das instituições modernas reflexivas àquelas da modernidade simples”. LASH, Scott. *Sistemas especialistas ou interpretação situada? Cultura e instituições no capitalismo desorganizado*. In: BECK, U; GIDDENS, A.; LASH, S. *Modernização Reflexiva: política, tradição e estética na ordem social moderna*. Tradução de Magda Lopes – São Paulo: Editora da Universidade Estadual Paulista, 1997, p. 238.

começam a tomar corpo as ameaças produzidas até então no caminho da sociedade industrial.

28

O sociólogo alemão considera que a modernização radicalizada socavou os fundamentos da primeira modernidade transformando seu marco de referência de um modo nunca antes previsto. Entrou em colapso a própria ideia de controle e segurança e surgiu um mundo fora de controle com um futuro incerto.

Na *segunda modernidade* as sociedades não ocidentais compartilham com o Ocidente não só o mesmo espaço e tempo, mas também os mesmos desafios.²⁹ Desloca-se a preocupação da sociedade industrial (que girava em torno da distribuição da riqueza e dos bens) e passam a ocupar lugar de destaque os conflitos de responsabilidade distributiva, referidos ao problema da distribuição de riscos – como seria o caso, por exemplo, da pesquisa genética, das tecnologias militares e dos problemas ambientais, entre outros.³⁰

O processo de transição da época da modernidade industrial para a época de risco é produzido de forma não intencional e não é percebido compulsivamente no curso da dinâmica da modernização, que tornou-se autônoma, conforme a pauta de consequências não desejadas.³¹

Sobre essa realidade Vieira de Andrade explica,

(...) os sociólogos descrevem a sociedade atual, já obviamente pós-industrial, como uma 'sociedade de risco' (BECK) ou uma 'sociedade do desaparecimento' (BREUER), na medida em que corre 'perigos ecológicos' (e perigos genéticos) ou, segundo alguns, caminha mesmo, por força do seu próprio movimento, para a destruição das condições de vida naturais e sociais (e da própria pessoa) – é dizer, na medida em que ocorre o perigo de passar, ou transita efectivamente, da autoreferência (autopoiesis) para a autodestruição.³²

Dentro desse novo marco da nossa realidade, os riscos são multi-causais, imperceptíveis e de consequências imprevisíveis e imensuráveis. Esses riscos são de caráter global e sinérgico, não respeitam as fronteiras nem as diferenças sociais; seus efeitos são intemporais, uma vez que afetam a qualidade de vida dos seres humanos no presente, mas também a sobrevivência das futuras gerações e todas as espécies que habitam o planeta.

Apesar do caráter global e indiscriminado dos riscos, Beck alerta no sentido de que essa característica não significa uma igualdade global do risco. Pelo contrário, em matéria ambiental, por exemplo, os riscos provocados pela poluição e pela degradação da natureza

²⁸ Cf. BECK, Ulrich. A reivenção da política: rumo a uma teoria da modernização reflexiva. In: BECK, Ulrich; GIDDENS, Anthony; LASH, Scott. *Modernização Reflexiva*. São Paulo: Editora da Universidade Estadual Paulista, 1997, p. 17.

²⁹ BECK, Ulrich. *La sociedad del riesgo global*. Op. cit., p. 3.

³⁰ Cf. BECK, Ulrich; GIDDENS, Anthony; e LASH, Scott. Op. cit., p. 17.

³¹ BECK, Ulrich. *La sociedad del riesgo global*. Op. cit., p. 114.

³² ANDRADE, José Carlos Vieira de. *Os direitos fundamentais na Constituição Portuguesa de 1976*. 2ª edição. Coimbra: Almedina, 2001, p. 61.

estão associados de maneira íntima com a pobreza e com as desigualdades sociais.³³ No entanto, Beck destaca que ainda que certos grupos sociais são mais afetados com os problemas ambientais, independentemente do lugar em que esses riscos são produzidos, eles acabarão produzindo um *efeito boomerang*, ou seja, em algum momento terminarão afetando, de uma ou outra maneira, àqueles que produzem ou se beneficiam dos riscos.³⁴ Explica Beck que todos em algum momento podem ser atingidos pelo efeito global do risco.

Os riscos ambientais são o resultado da maneira em que o ser humano tem realizado as suas intervenções no meio ambiente, são consequência da forma como o homem se apropria e utiliza o espaço da natureza e os seus recursos.³⁵ Para Beck a sociedade de risco é própria de uma época na qual o lado obscuro do progresso tem dominado de maneira crescente o debate social. Aquilo que ninguém viu ou não queria ver – a auto-ameaça e a devastação da natureza; transformou-se na força motora da história.³⁶

1.2 Ética e meio ambiente

Diante da ameaça ecológica que marca a sociedade de risco surge a necessidade de inserir a ética no debate da problemática ambiental. O discurso ético deve entrelaçar-se com o discurso ambiental com a finalidade de permitir que o homem possa reorientar o seu relacionamento com a natureza, de forma que o desenvolvimento seja duradouro e sustentável. A reconstrução do discurso ambientalista deve ser realizada através da conjugação da filosofia moral com a teoria política, através da noção de risco.³⁷

³³ BECK, Ulrich. La sociedad del riesgo global. Op.cit., p. 8.

³⁴ Ao respeito Beck afirma que “Ciertamente, en algunas dimensiones éstas siguen a la desigualdad de las situaciones de clases y de capas, pero hacen valer una lógica de reparto esencialmente diferente: los riesgos de la modernización afectan más tarde o más temprano también a quienes los producen o se benefician de ellos. Contienen un efecto bumerang que hace saltar por los aires el esquema de clases.” BECK, Ulrich. La sociedad del riesgo: hacia una nueva modernidad. Op. cit., p. 29.

³⁵ Giddens distingue dois tipos de risco: o risco externo e o fabricado. O primeiro é o “risco experimentado como vindo de fora, das fixidades da tradição ou da natureza.” Já o risco fabricado é aquele “criado pelo próprio impacto de nosso crescente conhecimento sobre o mundo. O risco fabricado diz respeito a situações em cujo confronto temos pouca experiência histórica. A maior parte dos riscos ambientais, como aqueles ligados ao aquecimento global, recaem nesta categoria. Eles são diretamente influenciados pela globalização (...). À medida que o risco fabricado se expande, passa a haver algo mais arriscado no risco.” GIDDENS, Anthony. Mundo em descontrolo. Op. cit., p. 36.

³⁶ BECK, Ulrich. Ecological Enlightenment: essays on the politics of the risk society. New York: Humanity Books, 1995, p. 2.

³⁷ Sobre o tema, Cf. TELLES, Michelle Taveira. Meio ambiente, justificação pública e democracia deliberativa: a legitimação democrática das decisões sobre risco ambiental. Dissertação (Mestrado em Direito Público) – Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2006, p. 12-48.

Sem dúvida, um dos grandes desafios do nosso século é a formação e a consolidação de uma consciência ambiental que expresse uma mudança de atitude no que diz respeito à interação do homem com o meio ambiente.³⁸ Essa nova perspectiva deve partir da ideia de que o meio ambiente condiciona a existência humana, uma vez que trata-se de um fator de dinamização e de crescimento das diversas atividades econômicas e um requisito *sine qua non* para a qualidade de vida dos seres humanos.

Tudo o que concerne ao meio ambiente influi no desenvolvimento da humanidade e na sua qualidade de vida. A relação *homem-natureza* imperativamente deve ser uma relação de harmonia, de responsabilidade e de solidariedade para com o *outro* – as outras espécies que habitam o planeta e as futuras gerações. A dimensão espacial e temporal dos problemas ambientais demanda um processo de discussão racional que considere as diversas facetas da justiça ambiental.

Neste apartado, pretende-se discorrer sobre essa consciência, que à luz de uma ética ambiental deve orientar as eleições e as opções dos seres humanos propugnando por um novo modelo de desenvolvimento, duradouro e sustentável, e por uma nova atitude, que deverá considerar a ideia de justiça ambiental na hora de abordar a problemática ambiental.

1.2.1 A ética na era da ecologia. O despertar da consciência ambiental

Conforme foi indicado, o estilo de desenvolvimento econômico e tecnológico incentivado a partir da revolução industrial, em aras de melhorar a qualidade de vida da nossa sociedade desconsiderou a variável ecológica e acabou por transformar-se em uma poderosa arma contra a estabilidade da natureza³⁹ e contra a existência e a qualidade de vida da humanidade.

³⁸ Teresa Vicente Giménez se refere ao assunto nos seguintes termos: “La conciencia ecológica se expresa en un cambio de actitud: es preciso reivindicar el cuidado y la protección del medio ambiente, frenar esta etapa de expansión acelerada y conducirnos a una etapa futura, a escala planetaria, de interacción armónica con el medio natural, que permita a la humanidad llevar una vida con sentido sin necesidad de cuantificar continuamente su beneficio.

(...) la conciencia ecológica, como fenómeno empírico, se manifiesta, ante todo, cuando la humanidad toma conciencia de la amenaza ecológica: saber que vivimos en un planeta en el que las cosas están interrelacionadas, que hay un grave problema, de daños irreparables que la acción de nuestra civilización está causando al medio, que esta situación ecológica afecta a la humanidad, y que es necesaria una línea común de reflexión y de acción, de soluciones coordinadas. Es la conciencia ecológica la que juzga el alcance del abuso del hombre para con el medio, en el sentido de que aprecia y valora la escasez, la restricción, la carencia o, incluso, la desaparición de las condiciones ambientales mínimas para la vida humana, a partir de su propia dinámica social, política, económica o tecnológica.” VICENTE GIMÉNEZ, María Teresa. (coordenadora). Op. cit., p. 24- 25.

³⁹ Sobre a estabilidade dos ecossistemas Cf. ELY, Aloísio. Op. cit., p. 38-39.

O *modus vivendi* do homem da segunda modernidade caracteriza-se por contrariar a ordem da natureza, dominando-a e apropriando-se dela sem critérios de sustentabilidade ambiental. Em palavras de Jonas, “o Prometeu definitivamente desacorrentado”, motivado pelas “antes inimagináveis” forças da ciência e “o impulso da economia”, hoje é vítima das suas ações, e “clama por uma ética” que estabeleça freios voluntários, um novo poder que impeça que o atual poder dos homens se transforme em uma desgraça para eles mesmos.⁴⁰

Apesar do vertiginoso e surpreendente progresso alcançado pelo homem e da sua alta capacidade para dominar o seu meio, no nosso tempo, mais do que nunca, o homem sente a necessidade do entorno natural (que o circunda e do qual forma parte), para poder desenvolver a sua personalidade e para manifestar os seus comportamentos mais humanos, emocionais, estéticos e culturais. O contato e a contemplação da natureza, fonte de energia física e psicológica, são imperiosos, são uma espécie de retorno à essência humana.⁴¹

Nesse contexto, a incipiente consciência ecológica reclama uma mudança dos padrões que tem guiado o desenvolvimento econômico até os nossos dias. Pode afirmar-se que essa consciência ambiental moderna encontra seu primeiro antecedente nas manifestações do movimento ecologista dos anos sessenta.⁴²

A consciência ambiental deve defender uma postura que enxergue a degradação ecológica como um problema de caráter ético que afeta de maneira dramática o bem-estar da vida no planeta, e que conseqüentemente tem uma transcendência política, social e econômica para a humanidade. Essa consciência deve estar fundamentada em raízes de caráter ético, articulando valores e modelos de conduta. Novos valores ecológicos devem guiar as relações sociais contemporâneas, criando uma nova concepção ética que supere a *coisificação* do meio ambiente.

Dentro dessa nova postura, o valor da solidariedade e o princípio da responsabilidade são os postulados chaves para assegurar o futuro da vida no planeta. A consciência ambiental, enraizada nos diversos âmbitos intelectuais,⁴³ representa, por falar de alguma maneira, um novo estado de amadurecimento ético – e não uma nova ética-, que orienta as escolhas e as

⁴⁰ JONAS, Hans. Op. cit., p. 21.

⁴¹ Para Leff, “O colapso ecológico incitou um retorno à natureza. A crise ambiental se expressa como uma angústia da separação da cultura de suas raízes orgânicas, procurando reconstituir a ordem social a partir de suas bases naturais de sustentação.” LEFF, Enrique. Racionalidade ambiental. Op. cit., p. 77.

⁴² Sobre as diferentes correntes do ecologismo Cf. MARTÍNEZ ALIER, Joan. O ecologismo dos pobres: conflitos ambientais e linguagens de valoração. Tradutor Maurício Waldman. São Paulo: Contexto. 2007, p. 21-39.

⁴³ Sobre a difusão da consciência ecológica Cf. MATEO, Ramón Martín. Tratado de Derecho Ambiental, Volumen I. Op. cit., p. 27 Et seq.

opções dos seres humanos na sua interação com o meio ambiente e que exige uma nova atitude na hora de analisar e resolver os problemas ambientais.

1.2.2 A responsabilidade com o futuro e o reconhecimento do outro. O princípio da responsabilidade de Hans Jonas

A sociedade da segunda modernidade está articulada sobre dois pilares fundamentais: 1. Economia/Desenvolvimento industrial; e 2. Ciência/Tecnologia. No entanto, apesar do desenvolvimento material alcançado pela nossa civilização, a nossa sociedade – essencialmente dinâmica e cambiante-, está marcada pela incerteza e pela proliferação de riscos.⁴⁴ A questão da problemática ambiental – risco por excelência que identifica o nosso presente e questiona o nosso futuro- se situa como um dos grandes desafios da nossa época. O século XXI iniciou-se com um intenso debate de caráter ético que pretende questionar e repensar a tensa, conflituosa e contraditória relação que surgiu entre o homem e a natureza a partir da revolução industrial.

A partir de uma nova perspectiva ética pretende-se refletir e reexaminar os valores, as normas e as instituições que motivam e definem a forma da ação humana sobre a natureza.

⁴⁴ Ao respeito, Giddens reflexiona sobre o assunto indicando que “Quando a natureza é invadida – e até “destruída” – pela socialização, e a tradição é dissolvida, novos tipos de incalculabilidade emergem. Consideremos, por exemplo o aquecimento global. Muitos especialistas apontam que está ocorrendo um aquecimento global e eles podem estar certos. Entretanto, a hipótese é contestada por alguns e sugere-se até mesmo que a tendência real, se é que existe mesmo alguma tendência, está na direção oposta, rumo ao esfriamento do clima global. Provavelmente, o máximo que pode ser dito com alguma certeza é que não podemos ter certeza de que o aquecimento global *não* esteja ocorrendo. Mas essa conclusão condicional não produzirá um cálculo preciso dos riscos, mas sim uma série de “cenários” –cuja plausibilidade será influenciada, entre outras coisas, pelo número de pessoas convencidas da tese do aquecimento global e realizando ações fundamentadas nessa convicção.

(...) Por isso, no nível global, a modernidade tornou-se experimental. Queiramos ou não, estamos todos presos em uma grande experiência, que está ocorrendo no momento da nossa ação – como agentes humanos -, mas fora do nosso controle, em um grau imponderável. Não é uma experiência de tipo laboratorial, porque não controlamos os resultados dentro de parâmetros fixados – é mais parecida com uma aventura perigosa, em que cada um de nós, querendo ou não, tem de participar.” GIDDENS, Anthony. A vida em uma sociedade pós-tracional. In: BECK, U; GIDDENS, A.; LASH, S. Modernização Reflexiva: política, tradição e estética na ordem social moderna. Tradução de Magda Lopes – São Paulo: Editora da Universidade Estadual Paulista, 1997, p. 76.

Sobre a questão Jonas destacou “O dinamismo é a marca da modernidade; ele não é um acidente, mas a propriedade imanente desta época e, até nova ordem, o nosso destino. Isso quer dizer que temos de contar como o novo, embora não possamos calculá-lo. É certo que haverá mudança. Invenções e descobertas futuras não podem ser antecipadas, por exemplo, e incluídas em cálculos futuros. O único certo é que elas acontecerão e algumas delas terão um significado prático enorme e mesmo revolucionário. Mas não se poder calcular nada a partir dessa certeza. Esse x desconhecido de permanentes novidades e o fantasma que assombra as equações. Sob esse caveat encontram-se todas as projeções que desenvolvemos de forma tão artística, com a ajuda dos nosso métodos e dos computadores. Elas nos fazem mais previsões, de maneira mais precisa e com maior amplitude, mas elas também têm de deixar mais questões em aberto.” JONAS, Hans. Op. cit., p 203.

Conseqüentemente passa a defender-se a necessidade de uma mudança de atitude que respeite a sustentabilidade ambiental em prol não só do nosso bem-estar, mas também do bem-estar do *outro*.

Dentro desse contexto de crise ambiental merece destaque a proposta pioneira elaborada por Hans Jonas⁴⁵ no seu livro “*Das Prinzip Verantwortung- Versuchi einer Ethic für die Technologische Zivilisation*”⁴⁶ – O Princípio Responsabilidade: Ensaio de uma ética para a civilização tecnológica- na qual o filósofo alemão, de maneira visionária, expôs os fundamentos para uma ética da responsabilidade.

Na obra, Jonas adverte como a tecnologia colocou a natureza ao serviço do homem, que passou a ter o poder de alterá-la conforme os seus interesses. O *homo faber* através da sua vocação tecnológica submeteu a natureza a sua vontade e poder, alterando significativamente a relação ante então existente. No entanto, paradoxalmente, os padrões tecnológicos alcançados ameaçam a própria existência humana. Surgiu na nossa sociedade um sentimento apocalíptico gradual originado pela crescente propagação de riscos derivada do uso inadequado do progresso tecnológico.

Diante desse panorama Jonas levanta uma série de interrogantes que são um desafio para o pensamento ético moderno, uma vez que questionam os limites e o alcance da conduta humana. Através do princípio da responsabilidade, o autor alemão coloca em xeque a civilização tecnológica propondo uma abordagem ética que possa entender a complexidade contemporânea.

Até pouco tempo atrás, a ética estava claramente delimitada por uma visão estritamente antropocêntrica, dirigida às relações entre os seres humanos dentro de um espaço temporal limitado ao momento presente, desconsiderando-se o *outro*. A natureza não era objeto passível de responsabilidade humana, ela respondia as suas próprias leis. No entanto, na atualidade a natureza é vítima do homem, ela é vulnerável à intervenção tecnológica que constantemente coloca em risco o seu equilíbrio natural. Diante da vulnerabilidade do bem a preservar, e considerando que os dados que se possuem sobre a natureza são insuficientes e nem sempre corretos, emerge uma situação de incerteza e de medo: a *heurística do medo*.⁴⁷

⁴⁵ Hans Jonas, de origem judeu, nasceu em Mönchenglandback, Alemanha em 1903-. Ele foi discípulo de Martin Heidegger, e de Rudolf Bultman. No seu pensamento propugna o resgate de uma ética fundamentada na responsabilidade. Apesar da sua manifesta antipatia pela “opção política” de Heidegger, sem dúvida a reflexão filosófica de Hans Jonas está claramente marcada pela influência heideggeriana no uso de estruturas existenciais como presente, passado, futuro, liberdade, cuidado, angústia e existência.

⁴⁶ Publicada em alemão em 1979.

⁴⁷ Cf. GARCIA, Maria da Gloria F.P.D. Op. cit., p. 72.

Assim, considera-se que o paradigma ecológico moderno deve descansar sobre princípios éticos, e deve convocar a uma reflexão na qual a natureza passe a adquirir a dimensão de objeto da responsabilidade humana. A relação do homem com a natureza deve ser vista como parte de um sistema holístico.⁴⁸

Diante das incertezas produzidas pela sociedade tecnológica é necessária a construção de uma ética orientada para o futuro e fundamentada no princípio da responsabilidade. Na esteira do pensamento de Jonas, esse princípio exige a responsabilidade do homem para com a geração presente, para com as gerações futuras e para com a natureza. É necessário considerar não apenas o bem comum da coletividade no presente, mas também o bem de toda a natureza, incluindo os seres vivos não humanos e as futuras gerações.

Nesse sentido, o Princípio da Responsabilidade postula uma avaliação crítica da ciência e da tecnologia moderna, e incentiva a ação humana a pautar-se pela prudência e pela responsabilidade diante do alto poder de transformação da tecno-ciência. Afirma categoricamente Jonas que “Sob a óptica de tal responsabilidade, a prudência, virtude opcional, em outras circunstâncias, torna-se o cerne do nosso agir moral.” Diante do extraordinário poder de transformação é necessária uma nova dimensão ética que permita traçar as regras que guiem de forma comedida as ações humanas.

A *eco-ética* deve partir da ideia de responsabilidade,⁴⁹ entendida como o dever de respeitar e cuidar do outro – a humanidade como um todo e a natureza em sentido amplo.

⁴⁸ José Manuel Rodríguez Muñoz, na esteira do pensamento de Smut, reflete sobre esse sistema holístico nos seguintes termos “El daño a una parte (la tierra) necesariamente hace daño a la otra (el hombre): «La idea del todo y la totalidad no debería por lo tanto limitar al dominio biológico; abarca las substancias inorgánicas y las más elevadas manifestaciones del espíritu humano. Al tomar a una planta o a un animal como sujetos de un todo vemos los caracteres holísticos fundamentales como una unidad de las partes tan densa e intensa como para ser más que la suma de sus partes; lo cual no solo conforma o estructura las partes sino que así las relaciona y determina en su síntesis para que sus funciones sean alteradas; la síntesis afecta y determina las partes para que funcionen hacia el “todo”; y el todo y las partes, por lo tanto, se influyen y determinan recíprocamente y parecen fundir más o menos sus características individuales; el todo está en las partes y las partes están en el todo, y esta síntesis de todo y de partes se refleja en la naturaleza holística de las funciones de las partes como del todo» ” RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. *La alternativa fiscal verde*. Valladolid: Editorial Lex Nova. 2004, p. 63.

⁴⁹ Andrés Flecha, apud José Manuel Rodríguez Muñoz reflete sobre a eco-ética e a idéia de responsabilidade nela inserida, nos seguintes termos “«La reflexión sobre la responsabilidad incluye siempre cuatro elementos, al menos: a) un sujeto; b) un objeto; c) un término; d) unas circunstancias. (...) la ecoética ha de articular una reflexión cuidadosa sobre estos cuatro elementos. Ha de estudiar los hombres e instituciones que tienen a su cuidado un ámbito concreto de la naturaleza y de la vida, así como el título de su responsabilidad sobre esa parcela. Ha de estudiar, además, la situación actual y posible, es decir las perspectivas optimales de esa parcela de la naturaleza, así como los valores que en ella se entrecruzan, es decir, del equilibrio que en ella es preciso mantener para evitar en lo posible su degradación o para promover su regeneración. Ha de estudiar, además los eventuales beneficiarios de esa parte del planeta, tanto los beneficiarios humanos, presentes y futuros, como los beneficiarios “vivos y no racionales” que se aprovechan de ese ecosistema. Y ha de estudiar, por fin, las circunstancias en las cuales los diversos valores

Adverte Jonas que essa responsabilidade caracteriza-se por ser “não recíproca” e “incondicional”. É uma responsabilidade como àquela que existe dos pais para com os filhos, “que sucumbiriam se a procriação não prosseguisse por meio da precaução e da assistência.”

50

Explica Jonas que essa perspectiva ética,

lida exatamente com o que ainda não existe, e o seu principio da responsabilidade tem de ser independente tanto da idéia de um direito quanto da idéia de uma reciprocidade – de tal modo que não caiba fazer-se a pergunta brincalhona, inventada em virtude daquela ética: “O que o futuro já fez por mim? Será que ele respeita os meus direitos?”.⁵¹

Jonas destaca que o homem tem a marca distintiva de ser o único ser vivo capaz de ter responsabilidade.⁵² Pode afirmar-se que a primeira de todas as responsabilidades – ainda que ela normalmente tenha caráter anônimo; é garantir a possibilidade de que haja responsabilidade. De modo que, o primeiro imperativo da época da civilização técnica, que tornou-se todo-poderosa no que diz respeito ao seu poder de destruição, seria a própria existência da humanidade. Esse dever de comportamento coletivo estará contido de maneira implícita em todos os outros. Assim, por exemplo, viver bem é um imperativo que deriva-se do primeiro imperativo.⁵³

Jonas destaca que o futuro dos homens inclui logicamente o futuro da natureza, uma vez que trata-se da condição *sine qua non* da existência humana.⁵⁴ É praticamente impossível separar os dois planos sem desfigurar a imagem do homem; ⁵⁵ os interesses da humanidade coincidem com o resto da vida, de maneira que as duas obrigações devem ser tratadas “sob o

entran en conflicto: circunstancia de clima. Pero también de supervivencia para unas especies y otras.»”.Cf. RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op. cit., p. 69.

⁵⁰ Cf. JONAS, Hans. Op. cit., p. 89.

⁵¹ Id. Ibid., p 89.

⁵² Explica Jonas que “Ser responsável efetivamente por alguém ou por qualquer coisa em certas circunstâncias (mesmo que não assuma nem reconheça tal responsabilidade) é tão inseparável da existência do homem quanto o fato de que ele seja genericamente capaz de responsabilidade – da mesma maneira que lhe é inalienável a sua natureza falante, característica fundamental para a sua definição, caso alguém deseje empreender essa duvidosa tarefa.” JONAS, Hans. Op. cit., p. 176.

⁵³ Cf. Id. Ibid., p. 177.

⁵⁴ Cf. Id. Ibid., p. 229.

⁵⁵ Aurelio de Prada García destaca que a humanidade depende do meio ambiente natural, que sustenta a sua vida de maneiras muito complexas. Explica que “Tan íntima es la conexión entre una y otra cosa que se difumina la distinción entre individuo y medio ambiente. Una porción del aire que respiramos se convierte en parte de nosotros. El oxígeno metaboliza nuestros alimentos y se convierte en una parte de nuestra carne y de nuestra sangre; las partículas que respiramos se acumulan en nuestros pulmones. Un porcentaje de los líquidos que bebemos pasan a formar parte nuestros cuerpos, al igual que, a su vez, se transforman en nuestros tejidos.(...) debería recordarse constantemente que, de formas muy importantes, «nosotros y nuestro medio ambiente somos uno.»” DE PRADA GARCÍA, Aurelio. Justicia y Protección Fiscal del medio ambiente. In: YABAR STERLING, Ana (Editora). Fiscalidad Ambiental. Barcelona: Cedecs Editorial S.L. 1998, p. 20-21.

conceito-chave de dever para com o homem, sem incorrer em um reducionismo antropocêntrico”. Nesse sentido, Jonas sustenta que o reducionismo do antropocentrismo desumaniza o homem, uma vez que,

Em uma perspectiva verdadeiramente humana, a natureza conserva a sua dignidade, que se contrapõe ao arbítrio do nosso poder. Na medida em que ela nos gerou, devemos fidelidade à totalidade de sua criação. A fidelidade ao nosso Ser é apenas o ápice. Entendido corretamente, esse ápice abrange todo o restante.⁵⁶

Diante das circunstâncias que caracterizam a sociedade de risco, Hans Jonas sustenta que o imperativo categórico kantiano deverá ser adaptado à nova realidade; ele deverá ser “adequado ao novo tipo de agir humano e voltado para o novo tipo de sujeito atuante”. Esse imperativo poderia ser formulado da seguinte maneira: “Aja de modo a que os efeitos da tua ação sejam compatíveis com a permanência de uma autêntica vida humana sobre a Terra”; ou, expresso negativamente: “Aja de modo a que os efeitos da tua ação não sejam destrutivos para a possibilidade futura de uma tal vida”. Esse imperativo categórico permite fundamentar a ideia de desenvolvimento sustentável.⁵⁷

1.3 A justiça ecológica como novo paradigma

Conforme foi dito, o atual estágio tecnológico tem permitido que o *homo faber* utilize o meio ambiente de acordo com a sua vontade, ignorando o equilíbrio dinâmico próprio dos ecossistemas.⁵⁸ A fragilidade atual do meio ambiente cria um novo objeto de responsabilidade para o homem, que ao degradar o meio ambiente ameaça e coloca em risco a sustentação da vida. A introdução da ética na seara das questões ambientais traz consigo a discussão em torno da ideia de justiça ambiental – nas suas diversas perspectivas-, como novo paradigma. Discorrer-se-á sobre este tema nas próximas linhas.

1.3.1 A justiça ambiental na sociedade de risco

A ideia de justiça tem acompanhado os seres humanos desde os inícios da história e tem provocado inúmeros debates filosóficos sobre o que deve entender-se por justiça e como

⁵⁶ Cf. JONAS, Hans. Op. cit., p. 229.

⁵⁷ Id. Ibid., p. 47 e 48.

⁵⁸ Sobre os sinais que permitem identificar a sobre-carga dos ecossistemas, Cf. SACHS, Wolfgang e SANTARIUS, Tilman (dirs). Un futuro justo. Recursos limitados y justicia global. Barcelona. Icaria editorial S.A. 2005, p. 38- 42.

alcançá-la.⁵⁹ Apesar da controvérsia existente sobre o conceito de justiça, poucos questionam a sua validade e importância na ordem social.⁶⁰ Rawls considera a justiça a primeira virtude das instituições sociais.⁶¹

A justiça é sem dúvida um dos grandes objetivos e valores do direito, ela exige a contenção do poder. Na atualidade, diante dos limites biofísicos e dos riscos ambientais, a ideia justiça deve exigir também a contenção do uso da natureza.⁶² Na sociedade de risco contemporânea, a complexidade da problemática ambiental introduz na agenda da moderna ecologia política, a necessidade de refletir sobre uma concepção de justiça que permita harmonizar a relação *homem-natureza*.

Essa concepção de justiça deve ter como objetivo a delimitação dos critérios que devem nortear os processos distributivos ambientais, de forma que possa ser feita uma redistribuição justa e equânime do acesso e do uso dos recursos naturais, e que seja respeitado o equilíbrio próprio da biosfera.⁶³ Os limites que devem ser impostos à ação humana na sua relação com o meio ambiente devem ser considerados sobre uma perspectiva que permita visualizar um modelo de bem-estar fundamentado na utilização equitativa do meio ambiente.

Trata-se sem dúvida de um assunto extremamente complexo, tanto pela natureza *difusa* do bem em questão como pelo que ele representa não só para a vida dos seres humanos, mas para o equilíbrio do planeta. As diversas variáveis ambientais envolvidas – ar,

⁵⁹ Aristóteles foi um dos primeiros filósofos a analisar com profundidade o conceito de justiça e as suas diversas esferas. No Livro V da *Ética a Nicômacos*, o filósofo grego desenvolveu, em forma ampla e coerente, um discurso no qual distingue as diversas manifestações da concepção da justiça dentro da sociedade, assim como o importante liame que deve existir entre a justiça e as normas jurídicas (leis), na medida em que estas últimas pretendem orientar os cidadãos a agir de forma justa. Aristóteles explica que a justiça é uma disposição da alma que pode ser entendida a partir de um processo dialético; ou seja, podemos conhecer a ideia de justiça a partir do seu oposto: a injustiça. Ele explica que uma pessoa poder ser considerada como injusta quando seus atos sejam contrários à lei ou quando ela é ambiciosa e iníqua. A iniqüidade a que se refere Aristóteles está relacionada propriamente com a apropriação daqueles bens de que dependem a prosperidade e a adversidade, ou seja, ambicionar em termos de bens.

Partindo desse marco preliminar de referência, Aristóteles vai distinguir entre a justiça em sentido amplo (ou justiça universal) que está associada à virtude, e a justiça em sentido restrito (ou justiça particular), que ele divide em justiça distributiva e a justiça corretiva. Cf. ARISTÓTELES, *Ética a Nicômacos*. Livro V. Tradução do grego: Mário da Gama Kury. 4ª Edição. Brasília: Editora UnB, 2001, p. 91 Et seq.

⁶⁰ Explica Eduardo C. B. Bittar que a justiça deve ser compreendida “como uma virtude porque esta e o objeto das preocupações éticas, que constituem o conjunto objetivo das questões próprias ao ramo do conhecimento humano que busca uma análise do comportamento humano, tanto em seus aspectos psicológicos quanto em seus aspectos sociais”. BITTAR, Eduardo C. B. *A justiça em Aristóteles*. 3ª. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2005, p. 105.

⁶¹ RAWLS, John. *Uma teoria da justiça*. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 3.

⁶² Ao respeito, Cf. SACHS, Wolfgang e SANTARIUS, Tilman (dirs). *Op. cit.*, p. 51.

⁶³ Para aprofundar sobre o tema Cf. DOBSON, Andrew. *Justice and the Environment. Conceptions of Environmental Sustainability and Dimensions of Social Justice*. New York: Oxford University press, 2003.

água, solo, diversidade biológica, paisagem, entre outras-, constituem o fundamento da vida coletiva no planeta. Trata-se de bens básicos para os seres vivos com um valor inestimável.

Em tese, deve garantir-se que o acesso aos diversos recursos e o desfrute dos serviços ambientais seja realizado de forma equitativa, e que o uso da natureza seja feito de maneira sustentável.

No entanto, conforme exposto, o modelo de desenvolvimento moldado a partir da revolução industrial, de marcada tradição individualista, tem privilegiado o uso desmedido da natureza e a apropriação privada dos seus recursos, com o intuito de satisfazer interesses de caráter econômico. Tal situação gera uma série de custos e males ambientais que em última instância acabam sendo assumidos de maneira involuntária e injusta pela coletividade e pela própria natureza. Eis o grande dilema da justiça ambiental. O uso indiscriminado dos bens ambientais gera uma situação de iniquidade ambiental e de exclusão que provoca sérias consequências tanto de caráter ambiental – como por exemplo a poluição do ar, da água, o desmatamento, a contaminação sônica, a erosão, a perda da biodiversidade-, como de caráter social – caso da pobreza, da falta de saneamento básico, do crescimento urbano desorganizado, e das múltiplas doenças respiratórias, dermatológicas, gastrointestinais e psicológicas, entre outras. Queira-se ou não, as evidências demonstram que os problemas ambientais têm uma importante repercussão social, política e econômica, envolvendo questões de injustiça.

Diante dessa realidade, a consciência ambiental emergente reclama a adoção de políticas públicas em matéria ambiental, que orientadas por parâmetros éticos e respaldadas por critérios técnico-científicos e jurídicos, estabeleçam uma nova dinâmica entre o homem e o meio ambiente permitindo um uso equitativo da natureza e dos seus recursos. Pretende-se que sejam estabelecidas relações justas que permitam uma adequada distribuição dos benefícios e dos encargos ambientais.

Dentro do contexto de risco em que se insere a sociedade da segunda modernidade, os limites ecológicos projetam novas perguntas sobre a justiça. Passa a ocupar lugar de destaque a reflexão sobre o tema da justiça ecológica como novo paradigma no que diz respeito à forma de analisar e enfrentar as diversas questões que envolvem a problemática ambiental moderna, caracterizada por um marcado caráter multidisciplinar e poliédrico.⁶⁴

⁶⁴ A problemática ambiental deve ser abordada, de maneira multidisciplinar, na medida em que envolve todos os níveis da realidade, trazendo consequências de tipo econômico, político, social, tecnológico e jurídico.

O conceito de justiça ambiental tem um caráter aglutinador, integrando a dimensão ecológica, ética, social e econômica que envolve os conflitos ambientais.⁶⁵ A justiça ambiental enfrenta o conflito entre a realidade da natureza e a realidade da sociedade da segunda modernidade, regida pela ciência e pelas relações econômicas.

A base da justiça ambiental parte da noção de que o meio ambiente – incluindo os seus diversos componentes-, como estrutura fundamental da vida no nosso planeta, possibilita o desenvolvimento físico, social, cultural e psicológico do ser humano, permitindo-lhe viver com dignidade. O principal objetivo da justiça ambiental é redimensionar a relação que deve existir entre os seres humanos e o meio ambiente, relação que deve fundamentar-se no valor da solidariedade e que deve estar orientada pelos princípios da sustentabilidade, da responsabilidade e da igualdade.

Sobre o prisma da justiça ambiental devem ser analisados os conflitos distributivos ecológicos, o problema das desigualdades e das assimetrias sociais no uso da natureza, e os custos produzidos pela degradação ambiental.⁶⁶

No entanto, o foco de interesse da justiça ambiental não se limita à análise da relação entre os seres humanos dentro do seu lócus social, mas também na sua interação com o seu entorno natural – incluindo os outros seres vivos.

A justiça ecológica aparece como condição para uma solidariedade mais altruísta, entre os indivíduos – no presente e no futuro-, e entre eles e as outras espécies. Os diversos conflitos ambientais não estão limitados às desigualdades sociais – o denominado *racismo ambiental*- ,como sustentava-se quando surgiu o pioneiro movimento de justiça ambiental nos Estados Unidos nos anos oitenta. A justiça ecológica não está relacionada unicamente com a distribuição justa dos benefícios e males ambientais entre os seres humanos, senão que ela também inclui os outros seres vivos.

A partir dessas premissas, a justiça ambiental propugna por um novo modelo de Estado de Direito: O *Estado Sócioambiental de Direito* ou *Estado Ecológico* que fundamentado em novos valores, deverá estabelecer uma relação de respeito, solidariedade, prudência e precaução do homem para com a natureza. Propugna-se por uma sociedade mais solidária, sustentável e de baixa entropia.

⁶⁵ Cf. ACSELRAD, Henri; HERCULANO, Selene; PÁDUA, José Augusto (orgs). A justiça ambiental e a dinâmica das lutas socioambientais no Brasil – uma introdução. In: Justiça Ambiental e Cidadania. Rio de Janeiro: Relume Dumará/Fundação Ford, 2004, p. 18.

⁶⁶ Para um estudo aprofundado sobre as desigualdades no espaço ambiental, Cf. SACHS, Wolfgang e SANTARIUS, Tilman (dirs). Op. cit., p. 53-106. Cf. DOBSON, Andrew. Justice and the Environment. Conceptions of Environmental Sustainability and Dimensions of Social Justice. Op. cit., p. 14, 134.

Nesse contexto, pelas características dos interesses em jogo deve surgir um novo modelo de cooperação entre o Estado e a sociedade; através da abertura de espaços que permitam consolidar a participação popular no que tange a discussão e a decisão de assuntos de caráter ambiental.⁶⁷

O *Estado Sócioambiental de Direito*, como novo paradigma do século XXI, postula uma transformação radical no que diz respeito à ordem jurídica, econômica, política e social. O grande desafio no plano político jurídico é chegar a uma síntese entre antropocentrismo e ecologismo que seja capaz de estabelecer uma relação responsável e solidária do homem para com o meio ambiente. A partir desse novo paradigma deve reconsiderar-se o conceito de propriedade, de bens livres, de cidade, de técnica e de cultura, entre outros.⁶⁸

O direito ambiental deverá cumprir um papel fundamental nessa tarefa; em palavras de Cristiane Derani é “reformador” e “modificador”, ele atinge

toda a organização da sociedade atual, cuja trajetória conduziu à ameaça da existência humana pela atividade do próprio homem, o que jamais ocorreu em toda a história da humanidade. É um direito que surge para rever e redimensionar conceitos que dispõem sobre a convivência das atividades sociais.⁶⁹

A cláusula ambiental que deve guiar o moderno Estado de Direito deve ter como base a ideia de desenvolvimento sustentado. Esse novo modelo deve orientar a ação humana de forma que respeite o capital natural indispensável não só para a vida humana no presente, mas também para qualidade de vida das futuras gerações e para a vida das outras espécies que convivem conosco no planeta.

Em síntese, conforme destaca Teresa Vicente Giménez, a partir de uma concepção de justiça ambiental exige-se providenciar

medidas internacionais, nacionais e locais em defesa do meio natural, de tal forma que seja assegurada a paz, a liberdade, a igualdade, a qualidade de vida, a saúde e o bem-estar da humanidade. Trata-se de uma redefinição de prioridades éticas, políticas, econômicas e jurídicas, que permitam uma linha contínua e decisória na ordem jurídico ecológica e uma reelaboração profunda, incluso teórica, da justiça e dos seus esquemas orientadores e operativos.⁷⁰

⁶⁷ Destaca Teresa Vicente Giménez que para o êxito da política ambiental é necessária uma ação conjunta. Nesse sentido, enfatiza que a comunidade humana, em sentido amplo dever estar comprometida com o cuidado do meio ambiente diante da magnitude do dano ou da ameaça ecológica. Evidentemente, isto requer a implementação de toda uma estrutura e o desenvolvimento de processos com sentido gradual, na qual os diversos planos e círculos de ação representem a proporcionalidade que defini a ordem institucional da sociedade humana. Cf. VICENTE GIMÉNEZ, María Teresa. (coordenadora). Op. cit., p. 33.

⁶⁸ Cf. RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op. cit., p. 68.

⁶⁹ DERANI, Cristiane. Direito ambiental econômico. Op. cit., 1997, p. 75

⁷⁰ Cf. VICENTE GIMÉNEZ. Op. cit., p. 42. Tradução livre.

A justiça ambiental sustenta, a partir da conexão existente entre a qualidade ambiental e a dignidade humana, a necessidade de reconhecer e garantir o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, assim como o dever do Estado e da sociedade de protegê-lo.

1.3.2 Os âmbitos da Justiça Ambiental

As características dos problemas ecológicos e as suas consequências definem de maneira especial e dramática a dimensão espacial e temporal da questão ambiental. (1). Trata-se de problemas que comprometem o espaço ambiental como um todo; vão além das fronteiras geográficas – são de caráter global; (2). As consequências são imprevisíveis ao longo do tempo – são de caráter intergeracional; e (3). Não afetam exclusivamente aos seres humanos, mas toda forma de vida no planeta – problemas inter-espécies.⁷¹

A partir dos anos oitenta do século passado, a discussão sobre a justiça ambiental passou a ocupar lugar de destaque.⁷² Na arena política passaram a ser objeto de debate temas como a distribuição e alocação do meio ambiente e a marginalização ambiental.

A justiça ambiental ou ecológica comporta três âmbitos:

- (1). A justiça intrageracional – entre a mesma geração de seres humanos.
- (2). A justiça intergeracional – entre a geração humana atual e as gerações futuras; e
- (3). A justiça interespécies – entre os seres humanos e os outros seres vivos.

As três dimensões da justiça ambiental almejam conservar a hospitalidade no planeta. Trata-se de garantir os direitos das gerações presentes em condições de igualdade, de garantir as possibilidades de desenvolvimento e a qualidade de vida das futuras gerações e de respeitar a vida dos seres vivos não humanos. A partir desses três âmbitos é possível analisar a ideia justiça ecológica que deve guiar tanto as políticas públicas como as diversas condutas e ações dos seres humanos na sua relação com o meio ambiente.⁷³

⁷¹ Sobre o tema, Martín Mateo afirma que: “Los sistemas ambientales tienden a ser indefectiblemente globales, y por supuesto ignoran olímpicamente la geografía política interior. Pese la importancia de las expresadas circunstancias que ponen en entredicho los dispositivos legales tradicionales, el más novedoso rasgo del Derecho Ambiental es el cambio de sujeto, los ordenamientos contemporáneos giran en torno al individuo físico, titular de derechos, al que se garantiza constitucionalmente el disfrute de los inherentes a su condición de persona socialmente contratante. Pero los beneficiarios del Derecho Ambiental aún no han nacido y puede ser que no tengan probabilidad de hacerlo nunca, si alteramos substancialmente la biosfera.” MARTÍN MATEO, Ramón. Tratado de Derecho Ambiental. Tomo IV. Madrid: Edsofer, 2003, p. 45.

⁷² O conceito surge do movimento de “justiça ambiental” constituído nos Estados Unidos nos oitenta do século XX que lutava contra a desigualdade ambiental.

⁷³ SACHS, Wolfgang e SANTARIUS, Tilman (dirs). Op. cit., p.45.

A seguir serão realizadas algumas reflexões sobre alguns aspectos de relevância que envolvem esse tríplice enfoque.

1.3.2.1 A Justiça Intrageracional. A dimensão espacial dos problemas ambientais

O consumo ambiental não marca unicamente as relações entre o homem e a natureza, também define e condiciona as relações entre os homens. O impacto no meio ambiente, por regra, traz vantagens para uns e males para outros. Explicam Wolfgang Sanchs e Tilman Santarius que a ideia de justiça intrageracional (ou justiça sobre os recursos) parte de duas interrogantes:

(1) Quem pega quanto da ecosfera e que utilidade dos recursos naturais pode ser aproveitada? ; e

(2) Quem suporta os custos e quem deve pagar pelos múltiplos custos do consumo ambiental?

Raras vezes, os prós e contras do consumo ambiental vão recair sobre os mesmos sujeitos ou vão acontecer no mesmo lugar e ao mesmo tempo; pelo contrário, quase sempre são repartidos de forma desigual. Vantagens e desvantagens concentram-se em grupos sociais diferentes, em lugares distintos, e muito possivelmente em momentos díspares.⁷⁴

A justiça ambiental intrageracional objetiva a distribuição equitativa dos custos, dos riscos e dos benefícios ambientais, sem que possam ser consideradas condições carentes de uma justificação racional - como seria o caso dos fatores étnicos e das condições socioeconômicas dos países e dos indivíduos.

Conforme destaca Fensterseifer a ideia de justiça ambiental,

deve reforçar a relação existente entre direitos e deveres ambientais, objetivando uma redistribuição de bens sociais e ambientais que possa rumar para uma equalização de direitos entre ricos e pobres – e entre os países do Norte e países do Sul na ordem internacional- sendo que todos são, em maior ou menor medida, reféns das condições ambientais.⁷⁵

O conceito de justiça ambiental intrageracional pode ser analisado a partir de duas perspectivas: (1). O caráter global dos problemas ambientais; e (2). A relação entre a pobreza e o meio ambiente.

⁷⁴ Id. Ibid., p. 45.

⁷⁵ FENSTERSEIFER, Tiago. Op. cit., p. 280.

1.3.2.1.1 O caráter global dos problemas ambientais

A justiça intrageracional acontece entre os sujeitos que convivem em um determinado momento no planeta, e que constituem uma única geração perante as futuras gerações.

Os problemas ambientais são de caráter coletivo, não respeitam as fronteiras geopolíticas, eles afetam a humanidade como um todo. A interdependência econômica dos países e o caráter transfronteiriço dos danos ambientais implica a todos como responsáveis dos problemas e conflitos de natureza ambiental, exigindo uma cooperação de caráter internacional.⁷⁶ Conseqüentemente, as ações de proteção ambiental deveriam ser direcionadas de maneira global, e fundamentadas no princípio da solidariedade.⁷⁷ Nesse cenário deve ser explicada a concepção da natureza como um patrimônio comum da humanidade, e projetar-se a ideia de cidadania ambiental cosmopolita.⁷⁸

A partir desta perspectiva, entra em debate o tema das disparidades existentes pelo uso dos recursos naturais entre países desenvolvidos e países em desenvolvimento, as chamadas desigualdades entre norte e sul,⁷⁹ ficando em evidência a desigualdade na distribuição do espaço ambiental.⁸⁰ Em detrimento de um princípio ético de igualdade, no nosso planeta não existem iguais porções de espaço ambiental para todos e para cada um dos seres humanos; as *pegadas ecológicas* sobre a terra são desiguais. Ou seja, cada habitante da Terra não tem uma igualdade de direitos com respeito ao patrimônio natural.⁸¹

A questão abrange não só a temática das desigualdades sociais e o desequilíbrio econômico entre os países, mas também entram em cena a paz e a segurança internacional. As principais causas dos conflitos internacionais não se derivam unicamente das desavenças e das ameaças políticas e militares à soberania nacional; muitas vezes eles têm como causa mediata a degradação ecológica, assim como a limitação e a apropriação de opções de desenvolvimento. Com certeza esses problemas vão se agravar com o tempo na medida em que a degradação ambiental e a escassez dos recursos naturais aumentar.

⁷⁶ O denominado Livro Verde da CEE (1993. COM (93)47) define o dano ecológico como qualquer degradação física, química ou biológica importante para o meio ambiente. O documento reconhece a dificuldade de estabelecer de forma precisa um conceito jurídico de dano ambiental. Cf. ROMÁN ORTEGA, Francisco. Op.cit., p. 85.

⁷⁷ Ao respeito Cf. DE PRADA GARCÍA, Aurelio. Op. cit., p. 249.

⁷⁸ Sobre o tema Cf. ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. In: MARINS, James (coord.). Tributação e meio ambiente. Livro 2. 1ª Ed (ano 2002), 9ª tir. Curitiba: Juruá, 2009, p. 24.

⁷⁹ Cf. PNUD, BID, y FCE. Comisión de Desarrollo y Medio Ambiente de América Latina y el Caribe. Informe Nuestra propia agenda sobre desarrollo y medio ambiente, 1990, p. 15.

Sobre a dívida ecológica no plano internacional Cf. MARTÍNEZ ALIER, Juan. Op. cit., p. 287.

⁸⁰ Para aprofundar sobre o tema Cf. SACHS, Wolfgang e SANTARIUS, Tilman (dirs). Op. cit., p. 22-30.

⁸¹ Cf. Id. Ibid., p. 74.

No âmbito jurídico, a preocupação com essa desigualdade está materializada em princípios ambientais que surgem no âmbito de instrumentos internacionais: (1). O Princípio da cooperação internacional na proteção do meio ambiente;⁸² (2). O Princípio de responsabilidades comuns, mas diferenciadas dos Estados na preservação ambiental;⁸³ e (3). Os princípios da precaução e da prevenção ambiental.⁸⁴

1.3.2.1.2 A relação entre a Pobreza e o meio ambiente. Racismo e discriminação ambiental

Na sociedade de risco pós-industrial impera a injustiça ambiental traduzida na exposição desigual à degradação e aos riscos ambientais. Por regra, os modelos de

⁸² Está previsto no princípio 24 da Declaração de Estocolmo e nos Princípios 5, 6, 7, 9, 12 e 27 da Declaração de Rio. Do princípio deriva-se a obrigação da comunidade internacional de promover e concluir tratados e outros instrumentos internacionais para a proteção do meio ambiente, assim como o dever de realizar atividades conjuntas e de tomar as medidas necessárias para garantir a aplicação efetiva do direito internacional do meio ambiente. Como por exemplo, o intercâmbio de informação relevante em matéria ambiental, a elaboração de programas conjuntos de vigilância e avaliação ambiental, a transferência de tecnologias para estimular o desenvolvimento sustentável, a assistência técnica e financeira para países com problemas ambientais, e a cooperação para a erradicação da pobreza, entre outros.

⁸³ Trata-se de um princípio de equidade, previsto no princípio 7º da Declaração de Rio e no artigo 3º do Convenio Marco sobre Câmbio Climático. De acordo com o princípio todos os Estados devem participar nas medidas internacionais para resolver os problemas ambientais comuns, mas postula que as obrigações de cada Estado serão distintas de acordo com as circunstâncias e com as suas capacidades.

⁸⁴ Sobre esses princípios o professor Morato Leite leciona que “os princípios da atuação preventiva e da precaução são, de fato, irmãos da mesma família, e pode-se dizer que ambos são os dois lados de uma mesma moeda.” Sobre as diferenças entre esses princípios o professor da UFSC explica que “ambos os princípios atuam na gestão antecipatória, inibitória e cautelar dos riscos, sendo ambos similares no gênero. Contudo a atuação preventiva é mais ampla e genérica; já a precaução, mais específica e conecta com o momento inicial do exame do risco.” LEITE, José Rubens Morato. Sociedade de Risco e Estado. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. (organizadores). Direito Constitucional Ambiental Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 171-172.

O princípio da precaução parte da noção de que devem eliminar-se os possíveis impactos danosos ao meio ambiente. Trabalha com a ideia de que existe uma ameaça hipotética porém plausível de dano ambiental e não a certeza da existência de um perigo ambiental. O princípio orienta a tomar as ações necessárias de proteção ambiental quando existe um risco ambiental, ainda que não tenha sido estabelecido um nexo causal com evidência científica de dano ambiental. Trata-se de um princípio de política ambiental que pretende garantir o valor segurança. Esse postulado está previsto expressamente no princípio 15 da Declaração de Rio e também forma parte do Protocolo de Cartagena.

O professor Morato Leite explica que “O princípio da precaução opera no primeiro momento dessa função antecipatória, inibitória e cautelar, em face do risco abstrato, que pode ser considerado risco de dano, pois muitas vezes é de difícil visualização e previsão”. LEITE, José Rubens Morato. Sociedade de Risco e Estado. Op.cit., p. 172.

Já o princípio da prevenção exige que diante de perigos comprovados não devem ser postergadas as medidas de previsão e proteção ambiental. Em outras palavras, o princípio tem como objetivo evitar o dano que uma atividade sabidamente perigosa pode produzir no meio ambiente. Este princípio é mais específico que o da precaução, e está previsto nos princípios 8 e 14 da Declaração de Rio 92.

Maria Alexandra de Sousa Aragão afirma que o princípio da prevenção “implica então a adoção de medidas previamente à ocorrência de um dano concreto, cujas causas são bem conhecidas, com o fim de evitar a verificação desses danos ou, pelo menos, de minorar significativamente os seus efeitos”. ARAGÃO, Maria Alexandra de Sousa. O princípio do poluidor pagador: pedra angular da política comunitária do ambiente. Coleção Stvdia Ivridica. Coimbra: Coimbra Editora, 1997, p. 44.

apropriação dos recursos naturais seguem as linhas de força do dinheiro e do poder. Sanchs e Santarius explicam que no âmbito ecológico o poder é conceituado como a capacidade de internalizar as utilidades do consumo ambiental e de externalizar os custos nas zonas marginais, nas classes sociais mais fracas, ou nas futuras gerações. Os benefícios pelo uso do meio ambiente se refletem, sem demora, nos centros econômicos e nas classes fortes.

Grande parte dos riscos ambientais provocados como consequência do desenvolvimento econômico é carregada pela população mais vulnerável: os grupos sociais de baixa renda e as minorias raciais discriminadas.⁸⁵ Os diversos problemas ambientais, ainda que caracterizados por uma dimensão global, afetam os seres humanos de forma desigual. Existe uma estreita relação entre a falta de qualidade ambiental e situações como a discriminação racial e a pobreza.

A degradação ambiental e a injustiça social caminham lado a lado, são duas caras da mesma moeda. Os grupos fragilizados por condições socioeconômicas e étnicas sofrem mais as consequências do racismo ambiental da sociedade de consumo. A degradação ambiental se reflete com intensidade na saúde e na segurança daqueles que vivem na linha da pobreza.⁸⁶

Conforme destaca Fensterseifer,

Em regra, a miséria e a pobreza (como projeções da falta de acesso aos direitos sociais básicos, como saúde, saneamento básico, educação, moradia, alimentação, renda mínima, etc.) caminham juntas com a degradação e poluição ambiental, expondo a vida das populações de baixa renda e violando sob duas vias distintas a sua dignidade.⁸⁷

Como parte de um círculo vicioso, e por questões de sobrevivência, a própria pobreza polui e degrada o meio ambiente.⁸⁸ Os grupos pouco privilegiados acabam pagando pelos custos de um desenvolvimento que não lhes rende benefícios. Essa população carece de condições para o exercício da cidadania, o que fica em evidência, por exemplo, na falta de acesso à informação que lhes permita defender os seus interesses e enfrentar os diversos problemas ambientais das suas comunidades. As autoridades políticas, influenciadas pelo poder econômico, acabam tomando decisões ambientais excludentes, impondo a esses grupos

⁸⁵ Sobre o assunto, Cf. RHODES, Edwardo Lao. *Environmental justice in America: a new paradigm*. Bloomington: Indiana University Press. 2003, p. 29.

⁸⁶ Para mais detalhe sobre a questão Cf. PÉREZ BUSTAMANTE, Laura. *Los derechos de la sustentabilidad. Desarrollo, consumo y ambiente*. Buenos Aires: Ediciones Colihue, 2007, p. 36-37.

⁸⁷ FENSTERSEIFER, Tiago. *Op.cit.*, p. 277.

⁸⁸ “ (...) a própria pobreza também polui o meio ambiente, causando outro tipo de desgaste ambiental. Para sobreviver, os pobres e os famintos muitas vezes destroem o seu próprio meio ambiente; derrubam florestas, permitem o pastoreio excessivo, exaurem as terras marginais e acorrem em números cada vez maior para as cidades já congestionadas”. SILVA, Geraldo Eulálio do Nascimento e. *Direito Ambiental Internacional*. Rio de Janeiro: Thex Editora, 1995, p. 31.

fragilizados uma parcela maior dos custos e dos riscos ambientais. Trata-se em essência de uma forma moderna de discriminação: *o racismo ambiental*.⁸⁹

A situação gera um estado de insegurança e de vulnerabilidade que traz graves consequências para essa população. Essa problemática fica em evidência de diversas maneiras:

(1). A migração para as grandes cidades com o objetivo de procurar novas oportunidades de trabalho e o crescimento urbano desorganizado provocam a ocupação ilegal de terras que estão localizadas em áreas susceptíveis de riscos ambientais – como inundações e desmoronamentos, gerando graves problemas de segurança. O aumento desmedido da população e a falta de planejamento urbano se traduzem em amplos espaços de pobreza, provocando um maior impacto sobre o meio ambiente.⁹⁰ A cidade, artefato criado pelo homem, por regra, desconsidera a natureza, faz dela uma vítima e ao mesmo tempo é vítima dos seus embates.⁹¹

A urbanização desorganizada do homem, ambiente por excelência do ser humano a partir da revolução industrial, traz por trás de si que a maioria dos problemas ambientais esteja concentrada nas grandes cidades.

(2). A falta de qualidade ambiental nas áreas de risco ambiental está associada de maneira direta com problemas no desenvolvimento dos seus habitantes. Esses grupos da população, localizados em áreas expostas a poluição industrial, e que na maioria das vezes

⁸⁹ De acordo com Bullard, esse racismo, “(...) refere-se a políticas públicas ambientais, práticas ou diretivas que afetam de modo diferente ou prejudicam (de modo intencional ou não) indivíduos, grupos ou comunidades de cor ou raça. O racismo ambiental é reforçado pelo governo, assim como pelas instituições legais, econômicas, políticas e militares. Ele encontra-se combinado com políticas públicas e práticas industriais que, ao mesmo tempo que garantem benefícios para os países do Norte, direcionam os custos para os países do Sul. (...) O racismo ambiental é uma forma de discriminação institucionalizada.” BULLARD, Robert. *Enfrentando o racismo ambiental no século XXI*. In: ACSELRAD, Henri; HERCULANO, Selene; PÁDUA, José Augusto. *Justiça Ambiental e Cidadania*. Rio de Janeiro: Relume Dumará/Fundação Ford, 2004, p. 42-43.

⁹⁰ Sobre o tema, Cf. JACOBS, Michael. *Economía Verde. Medio ambiente y desarrollo sostenible*. Traducción Teresa Niño. Bogotá. TM Editores: 1995, p. 16.

⁹¹ Ao respeito Enrique Leff afirma que “A cidade converteu-se, pelo capital, em lugar onde se aglomera a produção, se congestionam o consumo, se amontoa a população e se degrada a energia. Os processos urbanos se alimentam da superexploração dos recursos naturais, da desestruturação do entorno ecológico, do dessecamento dos lençóis freáticos, da sucção dos recursos hídricos, da saturação do ar e da acumulação de lixo. A urbanização que acompanhou a acumulação de capital e a globalização da economia converteu-se na expressão mais clara do contra-senso da ideologia do progresso. Do fato urbano como gerador de necessidades (estilos de vida urbana) passou-se a um processo acumulador de irracionalidade (tráfego, violência, insegurança). O processo de urbanização, concebido como a via inelutável do desenvolvimento humano, é questionado pela crise ambiental que discute a natureza do fenômeno urbano, seu significado, suas funções e suas condições de sustentabilidade.” LEFF, Enrique. *Saber ambiental. Sustentabilidade, racionalidade, complexidade, poder*. 3ª Edição. Revista e aumentada. Tradução de Lúcia Mathilde Endlich Orth. Petrópolis, RJ: Vozes, 2001, p. 287-288.

não têm saneamento básico, enfrentam sérios problemas de saúde – como doenças de tipo gastrointestinais e respiratórias. Esses problemas repercutem de forma direta no desenvolvimento dessa população, traduzindo-se em deserção escolar, alta mortalidade infantil, maior índice de criminalidade, etc.

O Informe sobre o Desenvolvimento Humano do PNUD (1998) destaca que a pobreza mais que a simples falta de ingresso, reflete a negação das oportunidades e das opções básicas do desenvolvimento humano. Trata-se de limitações à liberdade de tal magnitude que impedem que o ser humano possa viver em condições de dignidade.⁹²

No Colóquio Internacional sobre Justiça Ambiental, Trabalho e Cidadania, celebrado no Rio de Janeiro (Niterói, 2001), concordou-se que a justiça ambiental comporta um conjunto de princípios e práticas que,

- a) asseguram que nenhum grupo social, seja ele étnico, racial ou de classe, suporte uma parcela desproporcional das conseqüências ambientais negativas de operações econômicas, de decisões de políticas e de programas federais, estaduais, locais, assim como da ausência ou omissão de tais políticas;
- b) asseguram acesso justo e equitativo, direto e indireto, aos recursos ambientais do país;
- c) asseguram amplo acesso às informações relevantes sobre o uso dos recursos ambientais e a destinação de rejeitos e localização de fontes de riscos ambientais, bem como processos democráticos e participativos na definição de políticas, planos, programas e projetos que lhes dizem respeito;
- d) favorecem a constituição de sujeitos coletivos de direitos, movimentos sociais e organizações populares para serem protagonistas na construção de modelos alternativos de desenvolvimento, que assegurem a democratização do acesso aos recursos ambientais e a sustentabilidade do seu uso.⁹³

A justiça intrageracional defende a necessidade de uma maior participação cidadã em condições de igualdade nos processos decisórios que envolvem questões ambientais. Sobre o marco do *Estado Socioambiental de Direito*, aponta-se para a ideia de uma cidadania ambiental que tenha como marca característica o protagonismo da sociedade civil na proteção do ambiente.⁹⁴ A partir do fenômeno da participação democrática e cidadã na defesa do ambiente delineiam-se quatro sub-princípios: o princípio da participação popular, o princípio

⁹² Cf. PNUD. Informe sobre desarrollo humano. Madrid: Mundi-prensa libros, 1998, p. 25.

⁹³ Cf. ACSELRAD, Henri; HERCULANO, Selene; PÁDUA, José Augusto. A justiça ambiental e a dinâmica das lutas socioambientais no Brasil – uma introdução. Op.cit., p. 14-15.

⁹⁴ Sobre o tema, confira a dissertação de mestrado de Michelle Taveira Telles que trata da dimensão político-democrática da questão ambiental na busca de uma concepção de democracia que favoreça a formulação de discursos razoáveis para a justificação das decisões públicas sobre riscos ambientais, e facilite a cooperação social voltada para a promoção da sustentabilidade. TELLES, Michelle Taveira. Meio ambiente, justificação pública e democracia deliberativa : a legitimação democrática das decisões sobre risco ambiental. Dissertação (Mestrado em Direito Público) – Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2006.

do acesso à informação ambiental, o princípio da educação ambiental e o princípio do consumo sustentável.⁹⁵

1.3.2.2 Justiça intergeracional. A dimensão temporal dos problemas ambientais

De acordo com o Informe Brundland o modelo atual de desenvolvimento é simplesmente insustentável a futuro. A conta dos recursos ambientais já está no vermelho, e no futuro não poderá esperar-se outra coisa que não seja a insolvência dessa conta.⁹⁶

Considerando a importância do meio ambiente para a sustentação da vida, a sua proteção não pode esgotar-se nas presentes gerações. A proteção ambiental deve ter uma perspectiva intergeracional. A justiça ambiental pro futuro, analisa a dimensão temporal dos problemas ambientais, esticando o princípio de justiça ao longo de um eixo temporal que permite ampliar o círculo da comunidade humana.⁹⁷ Essa perspectiva se preocupa com *um outro* que está num espaço temporal distinto do presente. A ideia de sustentabilidade ambiental⁹⁸ deve orientar a ação humana no presente para uma solidariedade transgeracional.⁹⁹

A dimensão temporal dos problemas ambientais demanda uma discussão racional que permita entender e delimitar a responsabilidade e as obrigações das gerações de hoje para com o futuro. Esse tipo de debate comporta a dificuldade de lidar com a indeterminação das gerações futuras, cujos estilos possíveis de vida desconhecemos. Trata-se de uma questão que

⁹⁵ Para o estudo desses princípios com maior detalhe, Cf. FENSTERSEIFER, Tiago. Op. cit., p. 120 a 134.

⁹⁶ Ao resepeito, o informe Nosso Futuro Comum adverte que “Tomamos um capital ambiental emprestado às futuras gerações, sem qualquer intenção ou perspectiva de devolvê-lo. Elas podem até nos maldizer por nossos atos perdulários, mas jamais poderão cobrar a dívida que temos para com elas. Agimos desta forma porque podemos escapar impunes: as gerações futuras não votam, não possuem poder político ou financeiro, não tem como opor-se a nossas decisões.” COMISSÃO MUNDIAL SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. Nosso Futuro Comum. 2ª Ed. Rio de Janeiro: Editora da Fundação Getulio Vargas, 1991, p. 8.

⁹⁷ Cf. SACHS, Wolfgang e SANTARIUS, Tilman (dirs). Op.cit., p. 43.

⁹⁸ Para Leff a sustentabilidade ambiental “implica alcanzar un equilibrio entre la tendencia hacia la muerte entrópica del planeta, generada por la racionalidad del crecimiento económico, y la construcción de una *productividad neguentrópica* basada en el proceso fotosintético, en la organización de la vida y en la creatividad humana.

La sustentabilidad es la marca de la prohibición en el orden económico. La racionalidad ambiental induce esa internalización del límite y de la prohibición en el terreno de la producción. Pero al mismo tiempo, el saber ambiental es una reerotización del mundo ante la deserotización del pensamiento objetivador y la economización de la naturaleza. La racionalidad ambiental transgrede al orden dominante para reintroducir los principios de un desorden organizado (neguentropía).” LEFF, Enrique. Pensar la complejidad ambiental. Op.cit., p. 35.

⁹⁹ Sobre o tema, Cf. LEITE, José Rubens Morato; AYALA, Patryck de Araújo. Direito Ambiental na Sociedade de Risco. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense. 2004, p. 55.

vai além dos esquemas tradicionais da técnica jurídica e das categorias dogmáticas; estamos falando de um sujeito coletivo ainda inexistente.

Vicente Giménez considera que essa dificuldade pode ser superada a partir do conceito de espécie humana. Nesse sentido, deve entender-se que existe uma obrigação ética do homem de perpetuar a própria espécie; trata-se de uma responsabilidade coletiva para não permitir a sua extinção.¹⁰⁰ A justiça intergeracional fundamenta-se na solidariedade, ela não tem uma aspiração além da vontade de produzir o bem para um destinatário que não pode nos oferecer nada.

Essa concepção de justiça pauta-se pelo imperativo categórico proposto por Hans Jonas, e está orientada pela alteridade e pelo respeito ao outro, visando o desenvolvimento sustentável. Nesse sentido, as gerações de hoje não podem considerar-se proprietárias do patrimônio natural do planeta, pelo contrário, são uma espécie de fideicomissários de uma herança que deverá ser entregue aos sucessores em um estado que lhes permita o seu desenvolvimento pleno.

A justiça intergeracional considera o homem como um fim em si mesmo, como um ser dotado que aspira à dignidade. Vê-se a humanidade como o desdobramento, como a manifestação comunitária da vida de cada pessoa, considerada desde a sua perspectiva histórica. Sobre essa perspectiva, no *Estado Socioambiental de Direito* contemporâneo a proteção ambiental fundamenta-se na dignidade humana, reconhecendo-se a igualdade em dignidade de toda a espécie humana¹⁰¹.

Teresa Vicente Giménez, na esteira do pensamento de Hooft, explica que a partir de um princípio de justiça – entendido como igualdade de oportunidades-, poderia satisfazer-se essa nova dimensão de responsabilidade coletiva. Cada geração deve ser capaz de dispor do capital ecológico básico que lhe permita a satisfação das necessidades ecológicas mínimas. Deve partir-se da noção de que formamos parte de uma empresa coletiva de continuação.¹⁰²

Os postulados da justiça intergeracional não devem ser uma simples formulação retórica, pelo contrário, podem e devem ser aplicados nas políticas ambientais e devem ser plasmados nos ordenamentos jurídicos. Da ideia de justiça pro futuro deriva-se o princípio ético da equidade intergeracional, principio incorporado nos instrumentos internacionais e nos

¹⁰⁰ Cf. VICENTE GIMÉNEZ, María Teresa. (coordenadora). Op.cit., p. 53-57.

¹⁰¹ Tiago Fensterseifer explica que “pode dizer-se que a dignidade humana fundamenta tanto a sociedade já constituída como também aquela ainda a ser constituída no futuro, apontando para deveres e responsabilidades das gerações presentes para com as gerações humanas futuras, em que pese a herança negativa em termos ambientais legada pelas gerações passadas.” Cf. FENSTERSEIFER, Tiago. Op.cit., p. 90.

¹⁰² Cf. VICENTE GIMÉNEZ, Maria Teresa. (coordenadora). Op. cit., p. 53, 54 e 56.

sistemas jurídicos.¹⁰³ De acordo com esse princípio, ainda que os membros da presente geração tenham o direito de beneficiar-se do planeta, eles também têm o dever de preservá-lo para as futuras gerações, o que exige, de acordo com Hans Jonas, a contenção e a prudência das ações humanas na sua relação com o meio ambiente. Corresponderá às futuras gerações julgar o nosso passo pela terra.

Os professores José Rubens Morato Leite e Patryck de Araújo Ayala explicam que “A teoria da equidade intergeracional estipula que todas as gerações possuem um espaço igual na relação com o sistema natural. Não há base para preferir a geração presente às gerações futuras em seu uso do planeta”.¹⁰⁴

Trata-se de um princípio de solidariedade e de justiça ambiental que pretende garantir o direito das presentes e das futuras gerações a ter uma vida digna dentro de um ambiente saudável e equilibrado, e ao mesmo tempo permitir que essas gerações tenham a possibilidade de aproveitar os recursos naturais para se desenvolver.¹⁰⁵ Esse postulado foi expressamente reconhecido no Princípio segundo da Declaração de Estocolmo,¹⁰⁶ e tem uma estreita relação com o conceito de desenvolvimento sustentável. O princípio incorpora as noções de ética ecológica e cidadania ambiental.

1.3.2.3 A Justiça Inter-Espécies

Conforme indicou-se, a justiça ecológica não restringe a sua preocupação ao âmbito das desigualdades sociais, ela também tem uma perspectiva *biosférica*. Em outras palavras, a justiça ecológica não se limita unicamente à questão do acesso e da distribuição justa dos benefícios e males ambientais entre os seres humanos, mas também entre eles e os outros seres vivos que são parte da biosfera.

¹⁰³ Princípio previsto no Art. 225 da Constituição Federal do Brasil que estabelece que “ Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.” (Destacado nosso).

¹⁰⁴ LEITE, José Rubens Morato; AYALA, Patryck de Araújo. Op.cit., p. 117.

¹⁰⁵ Sobre os princípios informativos do princípio de equidade intergeracional Cf. STEIGLEDER, Annelise Monteiro. Responsabilidade civil ambiental: as dimensões do dano ambiental no direito brasileiro. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004, p. 186.

¹⁰⁶ Ao respeito estabelece o princípio segundo da Declaração de Estocolmo: “Os recursos naturais da terra incluídos o ar, a água, a terra, a flora e a fauna e especialmente amostras representativas dos ecossistemas naturais devem ser preservados em benefício das gerações presentes e futuras, mediante uma cuidadosa planificação ou ordenamento, segundo convenha”. TRINDADE, Antonio Augusto Cançado. Direitos Humanos e Meio-Ambiente: paralelo dos sistemas de proteção internacional. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1993, p. 250.

Ainda que o homem tenha o direito a alimentos, roupas, espaço vital e cultura, não por isso tem o direito de destruir o habitat dos outros seres vivos. Dentro da comunidade da biosfera, o desejo de bens e de poder deve estar limitado pelo respeito da vida dos outros seres vivos.¹⁰⁷ A vida é um ato comunitário.

A Carta da Terra (2000), no princípio primeiro proclama o respeito à Terra e a vida em toda a sua diversidade, estabelecendo que deve reconhecer-se que todos os seres são interligados e que cada forma de vida tem valor independentemente de sua utilidade para os seres humanos.¹⁰⁸ Tal perspectiva foi reconhecida pelo Movimento de Justiça Ambiental dos Estados Unidos nos anos noventa.¹⁰⁹

Em síntese, a justiça ambiental, ancorada numa *ecoética*, deve visar a formação de uma *cidadania ambiental* solidária e responsável com o *outro*, e na qual seja instituída uma plena certeza de que o modelo de desenvolvimento implementado a partir da revolução industrial é um modelo insustentável no futuro. Andrew Dobson no livro *Citizenship and the environment* fala do *cidadão ecológico* como sujeito responsável na abordagem dos problemas ambientais.¹¹⁰ Nas bases da formação dessa *cidadania ambiental* está envolvida uma nova forma de educação que deve partir da premissa de que o desenvolvimento do ser humano, nas suas distintas dimensões, deve estar em harmonia com o seu entorno natural, permitido que a relação de autonomia/dependência que existe entre o homem e o meio ambiente não seja ameaçada ou comprometida no futuro. A *cidadania ambiental* deve propugnar uma nova racionalidade ecológica, exigindo um novo modelo de desenvolvimento que deverá ser traçado através de ações políticas orientadas por critérios de sustentabilidade e de justiça ambiental.

¹⁰⁷ Ao respeito a Carta da Terra prescreve:

15. Tratar todos os seres vivos com respeito e consideração.

a. Impedir crueldades aos animais mantidos em sociedades humanas e protegê-los de sofrimento.

b. Proteger animais selvagens de métodos de caça, armadilhas e pesca que causem sofrimento extremo, prolongado ou evitável.

c. Evitar ou eliminar ao máximo possível a captura ou destruição de espécies não visadas.

¹⁰⁸ Ao respeito, os postulados primeiro e terceiro dos Princípios de Justiça Ambiental aprovados no *First National People of Color Environmental Leadership Summit* (Washington DC, 27 de outubro de 1991) indicam que: “1. A Justiça Ambiental afirma o caráter sagrado da Mãe Terra, a unidade ecológica e a interdependência de todas as espécies, assim como o direito de não sofrer a destruição ecológica. (...) 3. A Justiça Ambiental propugna o direito do uso ético, equilibrado e responsável da terra e dos recursos renováveis, em prol de um planeta sustentável para os seres humanos e para os outros seres vivos.” Tradução Livre, Cf. RIECHMANN, Jorge. Tres Principios básicos de justicia ambiental. In: XII Congreso de la Asociación Española de Ética y Filosofía Política. Castellón, 2003, p. 6.

¹⁰⁹ Sobre o movimento de Justiça ambiental Cf. MARTINEZ ALIER, Joan. Op. cit., p. 36 e 229.

¹¹⁰ Cf. DOBSON, Andrew. *Citizenship and the environment*. Oxford University press, 2003, p. 83 Et seq.

Evidentemente, essas ações deverão estar delimitadas dentro de um marco jurídico que seja capaz de harmonizar e ponderar¹¹¹ (quando seja o caso) os interesses ambientais e os interesses econômicos.¹¹² O ordenamento jurídico deve ser capaz de dar resposta e de adaptar-se as diferentes questões que envolvem os problemas de caráter ambiental.

Na atualidade, parece que a sociedade está numa fase de transição, a coletividade parece estar ciente da existência do problema, no entanto ainda deve ser implementado um processo de formação de uma racionalidade ambiental que deverá ser incentivada e fomentada no nosso tempo para que possa estar presente de uma forma natural nas futuras gerações. Esse processo deverá ser guiado pela educação ambiental das novas gerações, permitindo o amadurecimento da consciência ecológica.¹¹³

Paralelo a esse processo de educação ambiental, o direito deverá desempenhar um papel transcendental na proteção do meio ambiente. O direito, orientado por princípios éticos e de acordo com os aportes técnicos das outras ciências, deve limitar a arbitrariedade da conduta humana na sua relação com o meio ambiente, de forma que a ação do homem não comprometa de maneira desproporcionada o meio ambiente natural. O direito deve traçar os lineamentos que guiem o desenvolvimento sustentável e deve implementar instrumentos que permitam a aproximação e a conciliação entre os interesses econômicos e o meio ambiente.

Dentre esses instrumentos, conforme será exposto no capítulo quarto, destaca-se o tributo (através da extrafiscalidade) como um mecanismo apto para incentivar condutas ambientalmente almejadas pela sociedade. A tributação ambiental é um instrumento que através de um processo de incentivos e desincentivos visa à educação ambiental e o desenvolvimento sustentável.

¹¹¹ Jane Reis Pereira, em forma clara explica que “O vocábulo ponderação, em sua acepção mais corrente, significa a operação hermenêutica pela qual são contrabalançados bens ou interesses constitucionalmente protegidos que se apresentem em conflito em situações concretas, a fim de determinar, à luz das circunstâncias do caso, em que medida cada um deles deverá ceder ou, quando seja o caso, qual deverá prevalecer.” PEREIRA, Jane Reis. Gonçalves. *Interpretação constitucional e direitos fundamentais: uma contribuição ao estudo das restrições aos direitos fundamentais na perspectiva da teoria dos princípios*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 261.

¹¹² Sobre o tema da ponderação de interesses confira-se excelente análise realizada por Jane Reis Pereira. Cf. PEREIRA, Jane Reis. Gonçalves. *Op. cit.*, p. 215 Et seq.

¹¹³ Ao respeito a Carta da Terra no princípio 14 prescreve:

14. Integrar, na educação formal e na aprendizagem ao longo da vida, os conhecimentos, valores e habilidades necessárias para um modo de vida sustentável.

a. Prover a todos, especialmente a crianças e jovens, oportunidades educativas que lhes permitam contribuir ativamente para o desenvolvimento sustentável.

b. Promover a contribuição das artes e humanidades, assim como das ciências, na educação para sustentabilidade.

c. Intensificar o papel dos meios de comunicação de massa no aumento da conscientização sobre os desafios ecológicos e sociais.

d. Reconhecer a importância da educação moral e espiritual para uma condição de vida sustentável.

2. O DIREITO FUNDAMENTAL AO MEIO AMBIENTE ECOLOGICAMENTE EQUILIBRADO

Se o mundo deve conter um espaço público, não pode ser construído apenas para uma geração e planejado somente para os que estão vivos: deve transcender a duração da vida de homens mortais.
Hannah Arendt

2.1 Reflexões sobre os direitos fundamentais

2.1.1 A ambiguidade do conceito

Na atualidade, o estudo do papel dos direitos fundamentais – ou direitos humanos-¹¹⁴ dentro do Estado Constitucional moderno é um tema de progressivo protagonismo no debate jurídico. O pensamento constitucional contemporâneo está pautado pela teoria dos direitos fundamentais.¹¹⁵ Como afirma o professor Ricardo Lobo Torres “Os direitos ancorados na natureza das coisas e na consciência moral, constituem a pedra angular da concepção de Estado Social de Direito.”¹¹⁶ Vivemos na *era dos direitos*.

Conforme destaca a professora Jane Reis Pereira os direitos fundamentais são uma categoria complexa que pode ser analisada a partir de múltiplos enfoques.¹¹⁷ Essa complexidade fica logo em evidência na ampla discussão existente na doutrina com respeito ao conceito e alcance dessa categoria jurídica. Existe uma falta de univocidade com respeito ao conceito de direitos fundamentais. O conceito frequentemente é utilizado pelos diversos instrumentos jurídicos – tanto de direito interno como de direito internacional- como

¹¹⁴ Conforme será explicado, ambos os termos serão utilizados indistintamente no presente trabalho.

¹¹⁵ Sobre o tema, Leandro Marins de Souza explica que “ (...) desde a origem dos textos constitucionais escritos, seu objetivo converge para a garantia dos direitos fundamentais do homem. A justificativa para a existência de um sistema jurídico, sobretudo quando se fala em um Estado constitucional, que normatize as relações humanas e a atividade do Estado de forma a harmonizar o convívio político e social, é única: a garantia dos direitos fundamentais dos cidadãos.

A noção de instituição normativa dos direitos fundamentais, notadamente atribuindo aos mesmos a própria justificativa para a existência de sistemas que regem não somente a garantia destes direitos mas a limitação do poder do Estado em relação aos mesmos, é a ótica desenvolvida pelo constitucionalismo. Como bem observa Gonet Branco “talvez, por isso, com maior frequência, situa-se o ponto fulcral do desenvolvimento dos direitos fundamentais na segunda metade do século XVIII, sobretudo com o Bill of Rights de Virginia (1776), quando se da a positivação dos direitos tidos como inerentes ao homem, até ali mais afeiçoados a reivindicações políticas e filosóficas do que a normas jurídicas obrigatórias, exigíveis judicialmente.” SOUZA, Leandro Marins de. Direito Internacional dos direitos humanos e tributação: Breve abordagem teórica. In: PIOVESAN, Flavia. Direitos Humanos. Volume I. Curitiba: Juruá Editora, 2006, p. 379.

¹¹⁶ TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Volume III. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 1999, p. 8.

¹¹⁷ Cf. PEREIRA, Jane Reis. Gonçalves. Op. cit., p. 75.

sinônimo das mais diversas expressões – direitos humanos, direitos naturais, direitos do homem, liberdades públicas, direitos individuais, direitos do cidadão, direitos públicos subjetivos, dentre outras.¹¹⁸

Ao respeito, José Afonso da Silva afirma que “A ampliação e transformação dos direitos fundamentais do homem no envolver histórico dificulta definir-lhes um conceito sintético e preciso.”¹¹⁹ O autor espanhol Pérez Luño destaca que tratasse de uma expressão ambígua e imprecisa, de significado heterogêneo.¹²⁰

Ainda que não seja o propósito deste trabalho aprofundar num estudo de caráter semântico sobre a questão, é importante destacar que algum setor doutrinário entende que apesar da íntima relação existente entre as expressões direitos fundamentais e direitos humanos, ambos os temas não se confundem; existem algumas pequenas diferenças entre eles no que tange principalmente aos espaços jurídico/políticos nos quais esses direitos são reconhecidos, e no que diz respeito à eficácia das normas que os reconhecem.¹²¹

Sobre a questão, Pérez Luño leciona que existe uma certa tendência, não absoluta, para entender que a expressão direitos fundamentais¹²² refere-se aos direitos humanos positivados

¹¹⁸ Para um estudo pormenorizado da questão Cf. PECES-BARBA MARTÍNEZ, Gregório. Lecciones de derechos fundamentales. Madrid: Editorial Dykinson S.L, 2004, p. 19 et seq; PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución. Op.cit., p. 21- 51; PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Los derechos fundamentales. Novena Edición. Madrid: Tecnos, 2007, p. 43 a 51; BIDART CAMPOS, Germán J. Teoría General de los derechos humanos. 1ª reimpressão. Buenos Aires: Astrea. 2006, p. 55 a 57 e 156 a 163.

¹¹⁹ Cf. SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 174.

¹²⁰ Cf. PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución. Op.cit., p. 22 e 23.

¹²¹ Com respeito à distinção entre esses conceitos Ingo Sarlet ressalta que: “ (...) pese sejam ambos os termos (“direitos humanos” e direitos fundamentais”) comumente utilizados como sinônimos, a explicação corriqueira e, diga-se de passagem, procedente para a distinção é de que o termo “direitos fundamentais” se aplica para aqueles direitos do ser humano reconhecidos e positivados na esfera do direito constitucional positivo de determinado Estado, ao passo que a expressão “direitos humanos” guardaria relação com os documentos de direito internacional, por referir-se àquelas posições jurídicas que se reconhecem ao ser humano como tal, independentemente de sua vinculação com determinada ordem constitucional, e que, por tanto aspiram à validade universal, para todos os povos e tempos, de tal sorte que revelam um inequívoco caráter supranacional (internacional)”. SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos Direitos fundamentais. 3. ed. ver. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003, p. 35-36.

¹²² Explica Pérez Luño que a expressão direitos fundamentais –droits fondamentaux- aparece na França no fim do século XVIII como parte do movimento político e cultural que culminou com a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789. Modernamente, a expressão cobrou notoriedade com a Constituição de Weimar de 1919. Sobre a denominação dos grundrechte, articulou-se o sistema de relações entre o indivíduo e o Estado em quanto fundamento da ordem jurídico política. Cf. PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Los derechos fundamentales. Op.cit., p. 29. No mesmo sentido Cf. PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución. Op.cit., p.30.

nos ordenamentos internos, enquanto a expressão direitos humanos é mais usual no plano das declarações e das convenções internacionais.¹²³

No mesmo sentido, explica com propriedade a professora Jane Reis Pereira que

Do ponto de vista terminológico, o vocábulo direito fundamental expressa uma noção própria da teoria constitucional recente. A despeito dos diversos desacordos terminológicos que envolvem a linguagem dos direitos, há certa tendência em utilizar a referida expressão para designar os direitos humanos reconhecidos e positivados em determinada ordem constitucional. O termo direitos humanos faz referência aos direitos do homem reconhecidos na esfera internacional, sendo também entendidos como exigências éticas que demandam positivação, ou seja, como “um conjunto de faculdades e instituições que, em cada momento histórico, concretizam as exigências da dignidade, da liberdade e da igualdade, as quais devem ser reconhecidas positivamente pelos ordenamentos jurídicos em nível nacional e internacional.”

Os direitos fundamentais, como categoria dogmática do direito constitucional, podem ser compreendidos a partir de diferentes focos de análise.¹²⁴

Gregorio Peces-Barba se refere à temática dizendo que sem pretender favorecer nenhum tipo de substancialismo linguístico, considera que a expressão *direitos fundamentais* é mais adequada e precisa, uma vez que ela compreende tanto os pressupostos éticos como jurídicos, envolvendo ao mesmo tempo uma pretensão moral justificada e a sua recepção por parte do direito positivo.¹²⁵

Sem prejuízo das possíveis distinções conceituais que podem ser realizadas pela doutrina, neste trabalho as expressões direitos fundamentais e direitos humanos serão utilizadas indistintamente como sinônimas, uma vez que ainda que possam apontar-se algumas diferenças entre ambos os termos, na verdade, seguindo o prestigioso entendimento do professor Ricardo Lobo Torres, considera-se que as possíveis dessemelhanças e o uso dos termos responde mais ao “gosto nacional dos países cultos”.¹²⁶

¹²³ Cf. PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución. Op.cit., p. 30-31.

Na esteira do pensamento de Pérez Luño, explica Sarlet que “(...) o critério mais adequado para determinar a diferenciação entre ambas as categorias é o da concreção positiva, uma vez que o termo “direitos humanos” se revelou conceito de contornos mais amplos e imprecisos que a noção de direitos fundamentais, de tal sorte que estes possuem sentido mais preciso e restrito, na medida em que constituem o conjunto de direitos e liberdades institucionalmente reconhecidos e garantidos pelo direito positivo de determinado Estado, tratando-se, por tanto, de direitos delimitados espacial e temporalmente, cuja denominação se deve ao seu caráter básico e fundamentador do sistema jurídico do Estado de Direito.” SARLET, Ingo Wolfgang. Op cit.,37.

Para Miguel Carbonell os direitos fundamentais são direitos humanos constitucionalizados. Cf. CARBONELL, Miguel. Los derechos fundamentales en México. México: Universidad Nacional Autónoma de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2004, p. 9.

¹²⁴ PEREIRA, Jane Reis. Gonçalves. Op. cit., p. 75 e 76.

¹²⁵ Cf. PECES-BARBA MARTÍNEZ, Gregório. Lecciones de derechos fundamentales. Op.cit., p. 28-29.

¹²⁶ Cf. TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Volume III. Op.cit., p. 9.

No fundo, independentemente da expressão utilizada, o verdadeiramente relevante com relação à temática são os seus aspectos substanciais e a sua orientação para o respeito e a promoção da dignidade da pessoa humana, fundamento da comunidade estatal que projeta-se sobre o ordenamento jurídico.¹²⁷ Afinal, como destaca Vieira de Andrade, os direitos fundamentais podem ser considerados desde diversas perspectivas e conseqüentemente poderão ser denominados de acordo com a óptica ou o plano jurídico segundo o qual são analisados.¹²⁸

2.1.2 Direitos fundamentais e Estado Constitucional de Direito

Os direitos fundamentais encontraram as suas raízes na filosofia clássica; representam os valores da dignidade da pessoa humana: liberdade, igualdade dos homens e solidariedade.¹²⁹ Desde uma perspectiva *ius-filosófica* os direitos humanos são uma expressão do direito natural;¹³⁰ os direitos fundamentais são próprios da natureza do homem¹³¹ preexistentes a ordem positiva,¹³² imprescritíveis, inalienáveis, e dotados de eficácia *erga homnes*.¹³³

Ao respeito, explica o ilustre professor da UERJ que, “Os direitos fundamentais – ou direitos humanos, direitos civis, direitos da liberdade, direitos individuais, liberdades públicas, formas diferentes de expressar a mesma realidade - integram o conceito de cidadania desde a sua afirmação nos primórdios do liberalismo. Ganham o status constitucional ao serem declarados nos grandes textos básicos das nações cultas, alicerçando a cidadania constitucional.” TORRES, Ricardo Lobo. (organizador). A cidadania Multidimensional na Era dos Direitos. In: TORRES, Ricardo Lobo. Teoria dos Direitos Fundamentais. 2ª Edição. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2001, p. 258.

Em sentido similar. Cf. BIDART CAMPOS, Germán J. Op.cit., p. 162 e 163.

¹²⁷ Tiago Fensterseifer adverte que a dignidade humana não deve ser compreendida apenas sob uma perspectiva estritamente biológica ou física, mas como um conceito construído historicamente. Ao respeito, explica que existe uma dimensão social (ou comunitária) da dignidade humana, consagrada especialmente em razão da conformação do Estado Social de Direito. Nesse sentido, o indivíduo e a comunidade são elementos integrantes de uma mesma (e única) realidade político-estatal. Cf. FENSTERSEIFER, Tiago. Op.cit., p. 33.

¹²⁸ Cf. ANDRADE, José Carlos Vieira de. Op.cit., p. 13.

¹²⁹ Tal e como averba Jorge Reis Novais “toda a matéria dos direitos fundamentais visa, por definição substancial, a prosecução de valores ligados à dignidade humana dos indivíduos. A dignidade humana não representa, porém, um valor abstracto, é vista como a autonomia ética dos homens concretos, das pessoas humanas”. NOVAIS, Jorge Reis. As restrições aos direitos fundamentais não expressamente autorizadas pela Constituição. Coimbra Editora, 2003, p. 167.

¹³⁰ Cf. ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op.cit., p. 12-13.

Sobre o tema, Jorge Miranda, ao refletir sobre os direitos fundamentais em sentido material, explica que o apelo ao direito natural, ainda que necessário, é insuficiente para explicar a problemática constitucional dos direitos fundamentais. Ao respeito leciona o jurista português: “Admitir que direitos fundamentais fossem em cada ordenamento aqueles direitos que a sua Constituição, expressão de certo e determinado regime político, como tais definisse, seria o mesmo que admitir a não consagração, a consagração insuficiente ou a violação reiterada de direitos, como o direito à vida ou ao trabalho, a liberdade de crenças ou a participação na vida pública só porque de menor importância ou desprezíveis para um qualquer regime político; e a

John Finnis, professor de Oxford, afirma que a expressão *direitos humanos* é um modismo contemporâneo para referir-se aos direitos naturais. Ele entende que os direitos humanos ou naturais são os direitos morais fundamentais de caráter geral.¹³⁴ As raízes filosóficas dos direitos humanos remontam-se e estão estreitamente ligadas com as transformações do pensamento humano, desde a doutrina estoica, passando por Kant, e até os nossos dias.

A teoria dos direitos fundamentais desempenha um papel de extrema relevância na formação do conceito do Estado de Direito. Apresenta-se como um modelo que articula as

experiência tanto da Europa dos anos 30 a 90 do século XX como doutros continentes, aí estaria a mostrar os perigos advenientes dessa maneira de ver as coisas.

(...) Na verdade, precisamente por os direitos fundamentais poderem ser entendidos *prima facie* como direitos inerentes à própria noção de pessoa, como direitos básicos da pessoa, como os direitos que constituem a base jurídica da vida humana no seu nível atual de dignidade, como as bases principais da situação jurídica de cada pessoa, eles dependem das filosofias políticas, sociais e econômicas e das circunstâncias de cada época e lugar.

Não excluimos —bem pelo contrario— o apelo ao Direito natural, o apelo ao valor e á dignidade da pessoa humana, a direitos derivados da natureza do homem ou da natureza do Direito. Mas esse apelo não basta para dilucidar a problemática constitucional dos direitos fundamentais, porquanto o âmbito destes direitos vai muito para além da fundamentação própria do Direito natural.

(...) os direitos fundamentais, ou pelo menos os imediatamente conexos com a dignidade da pessoa humana, radicam no Direito natural (ou, se preferir, em valores éticos superiores ou na consciência jurídica comunitária) de tal sorte que devem ser tidos como limites transcendentales do próprio poder constituinte material (originário) e como princípios axiológicos fundamentais. Não se esgotam, porém, no Direito natural.” MIRANDA, JORGE. Manual de direito constitucional. Tomo IV. Direitos fundamentais. 4ª Edição. Portugal: Coimbra Editora, 2008, p. 11-12, 15.

¹³¹ Genaro Carrió, apud Alejandro Altamirano, discorre sobre a natureza dos direitos humanos nos seguintes termos: “Son derechos de naturaleza moral, y no criaturas del derecho positivo, en el sentido de que su fundamento último no emana de las normas de éste a punto tal de que mientras no ha sido consagrados por él y en la medida en que lo han sido sirven para criticarlo y justificar su reforma. La fundamentación de los derechos humanos está intrínsecamente conectada con ciertas características definitorias del discurso o razonamiento moral en el que deben ser fundamentados”. ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op. cit., p. 15.

¹³² Contrariando essa tese, os positivistas consideram que um direito só existe juridicamente a partir da sua positivação. Cf. DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. Definições e características dos direitos fundamentais. In: LEITE, Jorge Salomão, SARLET, Ingo Wolfgang. (coordenadores). Direitos fundamentais e Estado Constitucional. Estudos em homenagem a J.J. Gomes Canotilho. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p. 121-122.

Autores como Dieter Grimm sustentam que os direitos fundamentais são o resultado das revoluções burguesas do fim do século XVIII. Cf. GRIMM, Dieter. Constitucionalismo y Derechos Fundamentales. Madrid: Editorial Trotta, 2006, p. 77.

Com respeito às teses *ius positivistas* sobre o fundamento dos direitos fundamentais Cf. FERRAJOLI, Luigi. Los fundamentos de los derechos fundamentales. Madrid: Trotta, 2001, p. 289-290.

¹³³ TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Volume III. Op.cit., p. 14.

¹³⁴ Apud ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op. cit., p. 12-13.

No mesmo sentido Cf. ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho tributario ante la constitucionalización del derecho a un medio ambiente sano. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 446; TORRES, Ricardo Lobo. A cidadania Multidimensional na Era dos Direitos. Op. cit., p. 258.

exigências – em princípio antagônicas - que refletem as ideias de liberdade¹³⁵ e da lei, em quanto imperativo da comunidade social.

Analisada desde um ponto de vista histórico, a teoria dos direitos fundamentais é anterior ao conceito doutrinal de Estado de Direito. O Estado de Direito se edifica sobre a base ideológica das declarações de direitos do século XVIII. Existe uma íntima relação e interdependência entre os direitos fundamentais e o Estado de Direito; pode afirmar-se que os direitos e as liberdades constituem o fundamento autêntico do Estado de Direito.

A relevância dos direitos fundamentais dentro do Estado de Direito pode ser vista desde duas perspectivas ou dimensões:

(1). Em primeiro lugar, eles representam o resultado do acordo básico das diferentes forças sociais. Os direitos fundamentais legitimam o Estado de Direito, são os pressupostos de consenso que permitem edificar a sociedade democrática.¹³⁶ Os direitos fundamentais não são meras concessões, eles são o produto da soberania popular, permitindo que os seres humanos possam ser livres dentro de um Estado livre.¹³⁷ Os direitos fundamentais nascem como instrumentos para a liberdade, e limitam o poder.¹³⁸

(2). Em segundo lugar, as declarações de direitos fundamentais representam o estatuto jurídico que regula as diversas relações dos indivíduos – tanto com o Estado como com os outros integrantes da comunidade. Os direitos fundamentais constituem princípios

¹³⁵ Peces Barba Martinez destaca que a liberdade é o referente central dos direitos fundamentais, a liberdade é apoiada, completada e matizada pelos outros valores: a igualdade, a segurança jurídica e a solidariedade. Cf. PECES-BARBA MARTÍNEZ, Gregório. Curso de derechos fundamentales. (Teoría General). Madrid: Boletín Oficial del Estado y Universidad Carlos III de Madrid, 1999, p. 103.

¹³⁶ Como afirma José Antonio Pérez Tapias, os direitos humanos, vistos desde a sua gênese histórica, estão no núcleo das democracias constitucionais, existe entre ambos uma relação de co-implicação. Tal é como entendidos na atualidade, os direitos humanos implicam a democracia, na mesma medida em que a democracia dimana dos direitos do homem. PÉREZ TAPIAS, José Antonio. Del bien estar a la justicia. Aportaciones para una ciudadanía intercultural. Madrid: Editorial Trotta S.A. 2007, p. 205.

¹³⁷ Sobre o tema, Cf. PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Los derechos fundamentales. Novena Edición. Madrid: Tecnos, p. 19.

¹³⁸ Ao respeito, Rafael de Asis Roig destaca que “La limitación del poder teniendo como punto de referencia la existencia de un ámbito de libertad en el que éste no puede entrar, se presenta así como uno de los pilares del constitucionalismo, que, a su vez, es inseparable de la historia moderna de los derechos fundamentales. (...) los derechos fundamentales aparecen como instrumentos que limitan la actuación del poder, desde perspectivas políticas y religiosas. Con el traslado de esta idea a nuestra situación actual, y desde las reflexiones que he realizado al comienzo del trabajo, los derechos fundamentales se constituyen en límites del poder. Esto significa que el poder no puede transgredir estos derechos y que su actuación tiene que estar presidida por estas figuras. Desde la perspectiva que consideraba al Derecho como racionalizador del ejercicio del poder, la relevancia de los derechos fundamentales hace que esa racionalización tenga en estos su elemento inspirador. La actuación y organización del poder no podrá ser contraria a los derechos fundamentales. Estos, son límites no sólo en cuanto a la actuación sino también respecto de la organización.” DE ASIS ROIG, Rafael. Las paradojas de los Derechos fundamentales como límites al poder. Madrid: Dykinson, 2000, p. 26 y 27.

orientadores da política estatal, e são o fundamento e limite de todas as normas jurídicas que regulam a atividade do Estado e regram as diversas relações dentro da coletividade.¹³⁹

De acordo com essa linha de raciocínio, os direitos fundamentais podem ser considerados como a base do Estado de Direito contemporâneo, sendo o seu reconhecimento o resultado da aspiração do *ius-naturalismo* iluminista pela constitucionalização desses direitos.¹⁴⁰

Foi no século XVIII que o uso do conceito de direitos naturais mudou pelo termo direitos do homem ou direitos fundamentais. O início do processo de constitucionalização no mundo está claramente demarcado na história, tanto espacial como temporalmente. Seu início teve lugar no fim do século XVIII, com o Bill of Rights da Virginia (1776), com a Declaração dos Direitos do Homem de 1789, e com as Constituições francesas (girondina e jacobina) que incluem nos seus textos as declarações de direitos.

A partir desse momento, a história do constitucionalismo passou a ser considerada como inseparável da trajetória moderna dos direitos fundamentais. A existência de uma Constituição passou a ser uma garantia dos direitos fundamentais.

O Direito e a ética se articulam através dos direitos humanos. Os direitos fundamentais dos homens são parte fundamental da ética social do nosso tempo e encontram o seu fundamento ético na dignidade do ser humano. O seu objetivo é criar e manter as condições básicas de vida que permitam aos seres humanos o seu desenvolvimento pleno em condições de liberdade.

Parte-se da ideia de que a liberdade dos indivíduos só pode ser alcançada e garantida dentro de uma comunidade livre. Essa liberdade vai pressupor cidadãos com capacidade para decidir por si mesmos os seus próprios assuntos e para colaborar de maneira responsável dentro de uma sociedade publicamente constituída como uma comunidade. O Estado Democrático de Direito depende dos motivos de uma população acostumada à liberdade.¹⁴¹

Nessa ordem de ideias, pode entender-se o conceito e o conteúdo dos direitos fundamentais do homem a partir de dois elementos: (1). Os fatores históricos e sociais que

¹³⁹ Cf. PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución. Op.cit., p. 212, 213.

¹⁴⁰ Ao respeito explica Ingo Wolfgang Sarlet que: “A partir do século XVI, mas principalmente nos séculos XVII e XVIII, a doutrina jusnaturalista, de modo especial por meio das teorias contratualistas, chega ao seu ponto culminante de desenvolvimento. Paralelamente, ocorre um processo de laicização do direito natural, que atinge seu apogeu no iluminismo, de inspiração jusracionalista.” SARLET, Ingo Wolfgang. A Eficácia dos Direitos Fundamentais. 2006, p. 45.

¹⁴¹ Ao respeito, Cf. HABERMAS, Jürgen. Facticidad y Validez. Sobre el derecho y el Estado democrático de derecho en términos de teoría del discurso. Madrid: Trotta, 1998, p. 660.

contextualizam o reconhecimento dos direitos humanos; e (2). A existência prévia de um sistema de valores.¹⁴²

Os diversos modelos de Estado de Direito¹⁴³ existentes ao longo da história caminharam junto com a defesa dos direitos fundamentais; direitos que são inerentes à natureza humana e que devem ser reconhecidos e garantidos pela sociedade política de acordo com as exigências sociais de um determinado momento histórico.

Desde um ponto de vista objetivo, os direitos fundamentais sistematizam o conteúdo axiológico do ordenamento jurídico. Por outra parte, desde uma perspectiva subjetiva os direitos fundamentais constituem uma garantia para os cidadãos, no sentido de que o sistema jurídico estará orientado para a promoção e defesa da dignidade humana.

Os direitos fundamentais ao serem reconhecidos pela Constituição devem ser considerados como normas jurídicas de eficácia plena, aplicáveis em forma direta e imediata, e conseqüentemente passíveis de proteção através do controle jurisdicional.¹⁴⁴

2.1.3 As dimensões dos direitos fundamentais desde a sua perspectiva histórica

Ainda que os direitos fundamentais estejam ancorados na natureza dos homens, desde uma perspectiva histórica, o reconhecimento e a realização dos direitos fundamentais responde a determinadas circunstâncias sociais, econômicas e políticas.¹⁴⁵ Esses direitos são incorporados no ordenamento jurídico de forma gradual, de acordo com as necessidades e os valores da realidade social de uma determinada época, e com a finalidade de garantir a dignidade humana.¹⁴⁶

¹⁴² Cf. PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Los derechos fundamentales. Op.cit., p. 51.

¹⁴³ Para uma análise detalhada da história do Estado de Direito Cf. PEREZ LUÑO, Antonio Henrique. Derechos humanos, estado de derecho y constitución. Op.cit., p. 213-327.

¹⁴⁴ Como afirma categoricamente o professor Luís Roberto Barroso, “em todas as hipóteses em que a Constituição tenha criado direitos subjetivos –políticos, individuais, sociais ou difusos– são eles, como regra, direta e imediatamente exigíveis, do Poder Público ou do particular, por via das ações constitucionais e infraconstitucionais contempladas no ordenamento jurídico.” BARROSO, Luís Roberto. Vinte anos da Constituição de 1988, Revista de Direito do Estado, 10, 2008, no prelo, p. 50.

¹⁴⁵ Sobre a discussão com respeito a se os direitos fundamentais são reconhecidos ou constituídos pelo direito positivo Cf. BIDART CAMPOS, Germán J. Op.cit., p. 102-104.

¹⁴⁶ O professor Ricardo Lobo Torres, ao referir-se as dimensões dos direitos fundamentais explica que “há diversas gerações de direitos, pois estes cambiam de acordo com as fases históricas em que são conhecidos e apreendidos pela filosofia e ciência do direito. Os direitos não pairam abstrata e eternamente com o mesmo conteúdo, eis que sofrem modificações e se adaptam as novas realidades históricas.” TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Volume III. Op. cit., p. 8

A partir de uma análise de caráter histórico pode falar-se da existência de gerações ou dimensões dos direitos fundamentais.¹⁴⁷ Tal perspectiva permite entender o contexto temporal, a ideologia e o conteúdo dos direitos fundamentais que são reconhecidos em um determinado momento.

Algum setor doutrinário considera que é mais conveniente falar de *dimensões* em vez de *gerações* dos direitos fundamentais, uma vez que a compreensão de complementaridade e unidade normativa dos direitos fundamentais impede afirmar que exista uma relação hierárquica entre as *gerações* de direitos ou um processo de substituição entre eles.¹⁴⁸ Não pode falar-se de uma sucessão de gerações, pelo contrário existe uma interdependência entre os direitos fundamentais. Cada dimensão reafirma o núcleo básico dos direitos humanos, ou seja, a dignidade humana, permitindo o pleno exercício das liberdades.¹⁴⁹

A doutrina fala da existência de três dimensões históricas dos direitos fundamentais.

1. Os direitos da primeira dimensão são os denominados *direitos da liberdade* – direitos civis e políticos –, próprios do Estado Liberal, reconhecidos entre os séculos XVIII e XIX. Esses direitos são fruto do pensamento iluminista da época e da consolidação da classe burguesa. São produto da necessidade de proteger a autonomia individual e de garantir a não intervenção estatal nessa esfera.¹⁵⁰

2. Os denominados direitos econômicos, sociais e culturais – como o direito à saúde, à educação, à assistência social, à moradia, e ao trabalho –, são considerados como direitos da segunda dimensão. São *direitos da igualdade*, que se consolidam na primeira metade do século XX. Esses direitos exigem uma postura ativa por parte do Estado com a finalidade de

¹⁴⁷ Ao respeito, Cf. PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. La tercera generación de derechos humanos. Navarra: Editorial Aranzandi S.A., 2006, p. 27 e 205. Sobre as dimensões dos direitos fundamentais Cf. SARLET, Ingo Wolfgang. Op cit., 53.

¹⁴⁸ Foi a partir do período pós-segunda guerra mundial, concretamente, com a formação da Organização das Nações Unidas e da elaboração da Declaração dos Direitos Humanos de 1948, que passa a entender-se que existe uma indivisibilidade e uma interdependência entre os direitos fundamentais. Tal posição foi reafirmada na Declaração e Programa de Ação de Viena de 1993, na qual se estabeleceu que: “5. Todos os direitos humanos são universais, indivisíveis interdependentes e inter-relacionados. A comunidade internacional deve tratar os direitos humanos de forma global, justa e equitativa, em pé de igualdade e com a mesma ênfase. Embora particularidades nacionais e regionais devam ser levadas em consideração, assim como diversos contextos históricos, culturais e religiosos, é dever dos Estados promover e proteger todos os direitos humanos e liberdades fundamentais, sejam quais forem seus sistemas políticos, econômicos e culturais.”

¹⁴⁹ Ao respeito, explica o professor Ingo Sarlet, “Com efeito, não há como negar que o reconhecimento progressivo de novos direitos fundamentais tem o caráter de um processo cumulativo, de complementaridade, e não de alternância, de tal sorte que o uso da expressão gerações pode ensejar a falsa impressão da substituição gradativa de uma geração por outra, razão pela qual há que preferir o termo “dimensões” dos direitos fundamentais, posição esta que aqui optamos por perfilhar, na esteira da mais moderna doutrina.” SARLET, Ingo Wolfgang. Op.cit., 53.; No mesmo sentido, Cf. PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. La tercera generación de derechos humanos. Op.cit., p. 27.

¹⁵⁰ Sobre o assunto, Cf. SARLET, Ingo Wolfgang. Op.cit., p. 54 e 55.

garantir uma igualdade material. A consagração destes direitos fez surgir o chamado Estado de Bem-Estar social ou intervencionista.¹⁵¹

3. Finalmente, a partir do segundo período pós-guerra, paulatinamente cobra força a discussão sobre a necessidade de reconhecer os direitos da terceira dimensão, conhecidos como *direitos da solidariedade ou da fraternidade*. Entre esses novos direitos podemos citar o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, o direito ao desenvolvimento, ao patrimônio cultural, à autodeterminação dos povos, o direito à paz, e mais recentemente os direitos relacionados com a liberdade informática e com a biotecnologia.¹⁵² Os direitos de solidariedade passaram a conformar como outrora fizeram os direitos liberais e sociais, o conteúdo da dignidade humana, ampliando o seu âmbito de proteção.

Os direitos da solidariedade pretendem materializar as exigências da sociedade de risco da *segunda modernidade*, e estão destinados à proteção do gênero humano. Esses direitos têm um forte conteúdo humanista que exige responsabilidades de caráter global. São direitos que se caracterizam pela sua titularidade coletiva ou difusa.¹⁵³

Algum setor doutrinário fala de uma quarta dimensão de direitos que incluiria os direitos à democracia, ao pluralismo e à informação.¹⁵⁴

De modo que, os direitos fundamentais do homem são uma manifestação das exigências de liberdade, igualdade, segurança e fraternidade, e nessa medida, são uma expressão da dignidade humana.¹⁵⁵ Nas suas diversas dimensões, os direitos fundamentais

¹⁵¹ Cf. PÉREZ LUÑO, Antonio Henrique. Op.cit., p. 28.

Estes direitos, conforme salienta Sarlet “não englobam apenas os direitos de cunho positivo, mas também as assim denominadas “liberdades sociais”, do que dão conta os exemplos da liberdade de sindicalização, do direito de greve, bem como do reconhecimento de direitos fundamentais aos trabalhadores (...).” SARLET, Ingo Wolfgang. Op.cit., p. 55 e 56.

¹⁵² Ao respeito Cf. Id. Ibid., p. 57 e 58.

¹⁵³ Nas palavras de Paulo Bonavides, esses direitos, “não se destinam especificamente à proteção dos interesses de um indivíduo, de um grupo ou de um determinado Estado. Têm primeiro por destinatário o gênero humano mesmo, num momento expressivo de sua afirmação como valor supremo em termos de existencialidade concreta.” BONAVIDES, Paulo. Curso de Direito Constitucional. 11ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 523.

Segundo Ingo Sarlet, “A nota distintiva destes direitos de terceira geração reside basicamente na sua titularidade coletiva, muitas vezes indefinida e indeterminável, o que se revela, a título de exemplo, especialmente no direito ao meio ambiente e qualidade de vida, o qual, em que peses ficar preservada sua dimensão individual, reclama novas técnicas de garantia e proteção.” SARLET, Ingo Wolfgang. Op.cit., p. 57.

¹⁵⁴ Sobre estes direitos Cf. SARLET, Ingo Wolfgang, Op.cit., p. 59 e 60.

¹⁵⁵ Ao respeito, Ana Paula de Barcellos explica: “Um dos poucos consensos teóricos do mundo contemporâneo diz respeito ao valor essencial do ser humano. Ainda que este consenso restrinja-se muitas vezes apenas ao discurso ou que essa expressão, por demais genérica, seja capaz de agasalhar concepções as mais diversas – eventualmente contraditórias-, o fato é que a dignidade da pessoa humana, o valor do homem como um fim em si mesmo, é hoje um axioma da civilização ocidental, e talvez a única ideologia remanescente.” BARCELLOS, Ana Paula de. Normatividade dos Princípios e o princípio da dignidade da

representam a sistematização do conteúdo axiológico do ordenamento jurídico e resguardam os interesses mais relevantes dos seres humanos para viver em condições de dignidade. Os direitos fundamentais informam todo o ordenamento jurídico; são um pressuposto de validade material no que diz respeito à interpretação, aplicação e criação de normas infraconstitucionais.

Os direitos fundamentais são fonte de legitimidade do moderno Estado Constitucional de Direito; constituem um requisito *sine qua non* para edificar uma sociedade democrática, livre e pluralista. Eles são a expressão de um consenso sobre os valores que imperam na sociedade e que se materializam e reconhecem no ordenamento positivo através da Constituição.

2.2 O meio ambiente ecologicamente equilibrado: direito e dever fundamental

2.2.1 Considerações sobre o conceito jurídico de meio ambiente

Apesar da grande preocupação que existe com a proteção do meio ambiente, curiosamente, nas diversas disciplinas que tratam do assunto existe uma falta de univocidade sobre o conceito de meio ambiente.

Alguns autores destacam – com razão-, que a expressão *meio ambiente* está composta por termos redundantes, sendo mais correto falar de ambiente ou entorno.¹⁵⁶ No entanto, no presente estudo optou-se por utilizar esses termos como sinônimos, uma vez que corriqueiramente os instrumentos internacionais e as normas jurídicas internas costumam utilizar esses conceitos indistintamente.

No que diz respeito à delimitação do conceito de meio ambiente, a empreitada dista de ser fácil. Existe um intenso e inconcluso debate doutrinário com relação ao que deve entender-se por meio ambiente. O assunto não é pacífico nem no âmbito jurídico nem no campo das outras ciências; existem opiniões encontradas ao respeito, algumas definindo o meio ambiente em forma mais abrangente outras de forma mais restrita, de acordo com os diversos elementos que são considerados na hora de tentar defini-lo.

peessoa humana na Constituição de 1988. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, nº. 221, jul/set. 2000, p. 159.

¹⁵⁶ Sobre a discussão etimológica do conceito de meio ambiente: Cf. MATEO, Ramón Martín. Tratado de Derecho Ambiental, Volumen I. Op.cit., p. 81; SEBASTIÃO, Simone Martins, Tributo ambiental. Extrafiscalidade e função promocional do direito. 2ª tiragem. Curitiba: Juruá Editora, 2007, p. 179-184; JIMÉNEZ HERNANDEZ Jorge. El tributo como instrumento de protección ambiental. Granada: Editorial Comares, 1998, p. 10-11; RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op.cit., p. 40; SILVA, José Afonso da. Direito Ambiental Constitucional. 1995, Op.cit., p. 1.

A dificuldade para delimitar o alcance da expressão meio ambiente deriva-se da própria complexidade da realidade ambiental e da grande quantidade de variáveis envolvidas. Trata-se de um conceito impreciso, inacabado e em constante evolução, que está sempre aberto a novos aspectos.

O termo meio ambiente pelo seu próprio significado desdobra qualquer tipo de pretensão simplificadora, não existindo uma definição global e definitiva. A pluralidade de sentidos e a abrangência do conceito são sem dúvida um grande desafio para o jurista. No plano da ciência jurídica existem inúmeras definições sobre o termo meio ambiente e critérios encontrados sobre os elementos ou aspectos relacionados. Há no entanto uma concordância quanto ao caráter poliédrico e multidisciplinar do conceito jurídico de meio ambiente.

A posição jurídica sobre a temática deve ter como ponto de partida a ideia de que a realidade ambiental está ancorada primeiramente na ecologia. O legislador cada vez com maior frequência utiliza um vocabulário técnico próprio da ecologia, como por exemplo, equilíbrio ecológico, habitat, ecossistema, entre outros.¹⁵⁷

2.2.1.1 As posições jurídico/doutrinárias sobre os elementos que conformam o meio ambiente

No início da década dos setenta, Giannini foi pioneiro ao propor – com base no disposto no ordenamento jurídico italiano- uma classificação dos aspectos relacionados com o meio ambiente.¹⁵⁸

Segundo o autor italiano existem três aspectos básicos no conceito jurídico de meio ambiente:

- (1). A conservação do ambiente relativo à paisagem, incluindo as belezas naturais e culturais;
- (2). A defesa do ambiente, referida a proteção do solo, do ar e da água; e
- (3). A regulamentação do espaço urbano.

¹⁵⁷ Sobre o assunto, Cf. ROSEMBUJ, Túlio. Los tributos y la protección del Medio Ambiente. Madrid: Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas S.A., 1995, p. 9.; FERNÁNDEZ ORTE, Jaime. Op.cit., p. 21 e 22.

¹⁵⁸ Ao respeito, Cf. ROSEMBUJ, Túlio. Los tributos y la protección del Medio Ambiente. Op.cit., p. 20-23; JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. El tributo como instrumento de protección ambiental. Granada: Editorial Comares, 1998, p. 19-20. RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op.cit., p. 43.; Cf. MATEO, Ramón Martín. Tratado de Derecho Ambiental. Volumen I. Op.cit., p. 83.

O autor italiano sintetizou o conceito de meio ambiente indicando que trata-se do “âmbito físico das diversas ações humanas, na qual subsistem sistemas de equilíbrio que podem ser modificados, mas só a custa de reconstruir outros sistemas.”¹⁵⁹

Com respeito ao debate terminológico existente, atualmente podem identificar-se duas correntes: a global e a reducionista.¹⁶⁰ Os expositores da primeira corrente entendem que o ambiente está conformado pelos diversos componentes naturais e pelos aspectos culturais e artificiais. Os autores que defendem a tese reducionista restringem o conceito de meio ambiente a determinados elementos do entorno natural.¹⁶¹

Sobre o tema, interessa destacar que Domper Ferrando, ao analisar o conceito de meio ambiente fez uma classificação abrangente das diversas posições doutrinárias, na qual pretende sintetizar os elementos que conformam o meio ambiente e os aspectos que podem incidir sobre ele.¹⁶²

O autor aponta a existência de cinco grupos; cada um deles, por regra – mas não necessariamente –, inclui os elementos dos anteriores.

(1). Um primeiro grupo considera que o conceito de meio ambiente inclui os recursos naturais renováveis (ar, água, solo, flora, fauna, proteção da natureza e dos espaços naturais) e os recursos naturais não renováveis.

(2). Uma segunda posição entende que o conceito deve incluir também os elementos artificiais criados pelo ser humano, como o patrimônio histórico e artístico, e outros aspectos e bens culturais.

(3). Um terceiro setor introduz como parte do conceito o urbanismo.

(4). Um quarto grupo adiciona o ruído, as vibrações, os resíduos e as radiações.

(5). Finalmente uma última corrente tem como ponto de referência a vida humana e o seu entorno.

De acordo com essa análise, em sentido amplo pode afirmar-se que a compreensão do conceito de meio ambiente contempla a existência de três aspectos: (1). O ambiente natural ou físico; (2). O ambiente artificial ou social, incluídos os valores culturais, o espaço urbano e o ambiente de trabalho; e (3). Os diversos aspectos que incidem sobre o meio ambiente.¹⁶³

¹⁵⁹ Giannini apud JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op.cit., p. 20.

¹⁶⁰ Sobre o tema, Cf. Id. Ibid., p. 21-25.

¹⁶¹ Na doutrina brasileira, José Afonso da Silva entende por o meio ambiente " (...) a interação do conjunto de elementos naturais, artificiais e culturais que propiciem o desenvolvimento equilibrado da vida em todas as suas formas". SILVA. José Afonso. Direito Ambiental Constitucional. 1995, Op.cit., p. 2.

¹⁶² Cf. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op.cit., p. 19 e 20; BOKOBO MOICHE, Susana. Op.cit., p. 59.

¹⁶³ Domper Ferrando destaca em quatro grupos os aspectos que podem incidir sobre o meio ambiente. Esses aspectos são:

2.2.1.2 O Conceito ecológico de meio ambiente

Sem prejuízo das reflexões realizadas, considerando a natureza deste estudo, é importante identificar e delimitar o conteúdo do conceito *ecológico* de meio ambiente,¹⁶⁴ uma vez que a tributação ambiental tem como finalidade a proteção do entorno natural e a promoção do desenvolvimento sustentável.¹⁶⁵

Sobre os alcances do conceito *ecológico* de meio ambiente – é mesmo sendo cientes de que qualquer tipo de classificação resulta arbitrária - pode afirmar-se que o conceito está atrelado à noção estrita de ambiente, despojada de qualquer elemento artificial.

Nesse sentido, a noção estrita de ambiente está atrelada a sua matriz ecológica, compreensiva dos fatores abióticos (água, ar e solo) e bióticos (fauna e flora); trata-se do entorno *físico* ou *natural*. Essa noção permite entender o bem ambiental como uma categoria jurídica unitária, caracterizada principalmente pela ideia da conservação essencial dos seres vivos e da diversidade biológica, e pela utilização do meio ambiente – tanto econômica como socialmente- de maneira sustentável.¹⁶⁶

O meio ambiente é um macro bem de interesse difuso ou meta individual, que está composto por uma série de micro bens que se inter-relacionam e que são interdependentes.¹⁶⁷

1. Os elementos do meio ambiente. Trata-se dos recursos naturais (de acordo com a doutrina majoritária: ar, água, solo, flora fauna e os espaços naturais). Um grupo de autores inclui também o patrimônio histórico e os bens culturais.

2. Os diversos agentes poluidores. Entre eles destacam-se os ruídos, as vibrações, os despejos e as radiações.

3.- As fontes produtoras dos agentes poluidores. Seriam as atividades classificadas como perigosas, nocivas e insalubres.

4.- As diversas técnicas de proteção e melhora do meio ambiente. Entre elas o urbanismo, as medidas repressivas, preventivas, compensatórias, de incentivo, e as técnicas complementárias como a informação e a educação. Cf. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op.cit., p. 21.

¹⁶⁴ Cf. ROSEMBUJ, Túlio. Los tributos y la protección del Medio Ambiente. Op.cit., p. 11.

¹⁶⁵ Ao respeito, vide Capítulos 4 e 5.

¹⁶⁶ Sobre o conceito de meio ambiente em sentido estrito Cf. ROSEMBUJ, Túlio. Op.cit., p. 16 e 33.

Michael Jacobs, explica que o meio ambiente natural ou biosfera compreende a água, o solo, a atmosfera, a flora e a fauna. As partes bióticas e abióticas interatuam em comunidades auto-reguladas ou ecossistemas. Cf. JACOBS, Michael. Op. cit., 36.

¹⁶⁷ Ao respeito, Cf. LEITE, José Rubens Morato. Dano Ambiental. Do individual ao coletivo extrapatrimonial. 2ª Edição revista, atualizada e ampliada. Editora Revista dos Tribunais, 2000, p. 86.; LEITE, José Rubens Morato; AYALA, Patryck de Araújo. Op.cit., p. 59.

Paulo de Bessa Antunes leciona que o meio ambiente é “um bem jurídico autônomo e unitário, que não se confunde com os diversos bens jurídicos que o integram. O bem jurídico meio ambiente não é um simples somatório de flora e fauna, de recursos hídricos e recursos minerais. O bem jurídico ambiente resulta da supressão de todos os componentes que, isoladamente, podem ser identificados, tais como florestas, animais, ar etc. Este conjunto de bens adquire uma particularidade jurídica que é derivada da própria integração ecológica de seus elementos componentes. Tal qual ocorre com o conceito de ecossistema, que não pode ser compreendido como se fosse um simples aglomerado de seus componentes, o bem jurídico meio ambiente não pode ser descomposto, sob pena de desaparecer do mundo jurídico (...) é, portanto, uma

2.2.2 Formação e desenvolvimento do direito ao meio ambiente no âmbito internacional

A moderna tutela jurídica do meio ambiente encontra a sua origem e desenvolvimento nos instrumentos de direito internacional.¹⁶⁸ Foi no final dos anos 60 e inícios da década de 70 do século XX, a partir dos estudos do Clube de Roma¹⁶⁹ e da realização da Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente Humano (celebrada em Estocolmo em 1972),¹⁷⁰ que a comunidade internacional começou a preocupar-se mais seriamente com a problemática ambiental. Na referida Conferência foi adotada a Declaração de Estocolmo, para muitos o ponto de partida do direito ambiental moderno.¹⁷¹

No Preâmbulo dessa Declaração foi estabelecido que,

2. A proteção e o melhoramento do meio ambiente humano é uma questão fundamental que afeta o bem-estar dos povos e o desenvolvimento econômico do mundo inteiro, um desejo urgente dos povos de todo o mundo e um dever de todos os governos.

Da leitura integral dos princípios proclamados nessa Declaração desprende-se a ideia de que o desenvolvimento econômico não é contraditório com a proteção ambiental, uma vez que ambos são necessários para garantir a qualidade de vida dos seres humanos.¹⁷²

res communes omnium.” ANTUNES, Paulo de Bessa. Direito Ambiental. 7ª Edição, revista ampliada e atualizada. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 240.

¹⁶⁸ Na gênese e desenvolvimento do direito ambiental, foi fundamental a participação de organizações internacionais, especialmente da Organização das Nações Unidas através dos seus órgãos (Assembleia Geral e Comitê Econômico e Social – conhecido como ECOSOC) e dos diversos programas que essa organização internacional tem com objetivos ambientais (como por exemplo, o Programa das Nações Unidas sobre meio ambiente, e a Comissão sobre desenvolvimento sustentável).

¹⁶⁹ Em 1972 foi publicado o informe “limites do crescimento”. Cf. BRUSEKE, Franz Josef. O problema do desenvolvimento sustentável. In: CAVALCANTI, Clovis (org) Desenvolvimento e Natureza. Estudos para uma sociedade sustentável. São Paulo. Cortez Editora, 2003, p. 29-30.

¹⁷⁰ Sobre os antecedentes e sobre o marco da Conferência Cf. COSTA, José Augusto Fontoura. Aspectos fundantes da Conferência de Estocolmo de 1972. In: DERANI, Cristiane, COSTA, José Augusto Fontoura. (organizadores). Direito ambiental internacional. Santos, SP: Leopoldianum, 2001, p.11 Et seq.; RODRIGUES, Gilberto Marcos Antônio. De Estocolmo 72 a Montago Bay 82: o ingresso do meio ambiente na agenda global. In: DERANI, Cristiane, COSTA, José Augusto Fontoura. (organizadores). Direito ambiental internacional. Santos, SP: Leopoldianum, 2001, p. 27-32; FERNÁNDEZ ORTE, Jaime. Op.cit., p. 24-25.

¹⁷¹ Ao respeito, Cf. LOZANO CUTANDA, Blanca. Derecho Ambiental Administrativo. 5ª Ed. Madrid: Dykinson, 2004, p. 37.

¹⁷² Os princípios primeiro e oitavo da referida Declaração determinam que:

1- O homem tem o direito fundamental à liberdade, à igualdade e ao desfrute de condições de vida adequadas em um meio ambiente de qualidade tal que lhe permita levar uma vida digna e gozar de bem-estar, tendo a solene obrigação de proteger e melhorar o meio ambiente para as gerações presentes e futuras. (...)

8- O desenvolvimento econômico e social é indispensável para assegurar ao homem um ambiente de vida e trabalho favorável e para criar na terra as condições necessárias de melhoria da qualidade de vida. Cf. TRINDADE, Antônio Augusto Cançado. Op.cit., p. 250.

2.2.3 A constitucionalização da proteção do meio ambiente

2.2.3.1 A constitucionalização do meio ambiente no direito comparado

A partir da década dos setenta do século passado, sob a influência da Declaração de Estocolmo, a constitucionalização do ambiente passou a ser uma tendência internacional. Com o consenso por parte da comunidade internacional sobre a importância do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como um direito humano indispensável para viver em condições de dignidade, de forma paulatina diversos Estados começaram a tutelar o meio ambiente nas suas Constituições Políticas.¹⁷³

Os primeiros antecedentes podem ser encontrados inclusive antes da Declaração de Estocolmo. Entre o fim da década dos anos cinquenta e início dos anos setenta do século passado algumas Constituições dos países do leste Europeu passaram a tutelar o meio ambiente. A Constituição da Polônia foi pioneira na matéria (1952) ao estabelecer que todos têm o direito de aproveitar os valores do meio ambiente e o dever de defendê-los. Por outra parte, constituições como a da antiga Checoslováquia (1960), a da Bulgária (1971) e a da Hungria (1972), determinavam o dever do Estado de proteger o meio ambiente.

Posteriormente, a tutela constitucional do meio ambiente aparece na Europa Ocidental em Constituições como a Suíça (1971), a Grega (1975), a Constituição de Portugal (1976) e a da Espanha (1978).

Na América Latina a preocupação com a questão ambiental pode constatar-se em diversas constituições, entre elas: a Constituição do Panamá (1971), a cubana (1976), a chilena (1980), a hondurenha (1982), a Constituição de El Salvador (1983), a Constituição do Haiti (1985), da Nicarágua (1987), do México (1987), a Constituição Federal do Brasil (1988), a Constituição do Paraguai (1992), a da Argentina (com a reforma de 1994) e a Constituição da Costa Rica (com a reforma de 1994).

¹⁷³ Sobre o tema da tutela constitucional do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado no direito comparado Cf. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op.cit., p. 27 Et seq.; MEDEIROS, Fernanda Luíza Fontoura de. Meio ambiente: direito e dever fundamental. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004, p. 48 Et seq; PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución. Op cit., p. 459 Et. seq; Cf. MATEO, Ramón Martín. Tratado de Derecho Ambiental. Volumen I. Op.cit., p. 145 Et. seq; BENJAMIN, Antônio Herman. Constitucionalização do ambiente e ecologização da Constituição Brasileira. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. (organizadores). Direito Constitucional Ambiental Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 61 Et seq; HERRERA MOLINA, Pedro M. Derecho Tributario Ambiental. Madrid: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., 2000, p. 19-20.

Cabe salientar que a proteção do meio ambiente tem sido feita a partir de três tendências:

1. Um primeiro grupo de países, como a Itália e os Estados Unidos, protegem o meio ambiente mesmo sem que exista amparo constitucional expreso. A Itália, por exemplo, reconheceu o direito ao meio ambiente através da jurisprudência, a partir de uma interpretação extensiva da Constituição, concretamente do artigo 9.2 – que se refere à tutela da paisagem e do patrimônio histórico -, e do artigo 32 que tutela o direito à saúde.¹⁷⁴

2. Países como a Grécia e a Alemanha (com a reforma de 1994) estabeleceram nas suas Constituições a proteção ambiental como um fim do Estado, determinando um mandato aos poderes públicos para a defesa do meio ambiente.

3. Finalmente, um terceiro grupo de países como Portugal, o Brasil e a Costa Rica, além de estabelecer a proteção ambiental como uma tarefa e como uma finalidade estatal, reconheceram expressamente nas suas Constituições o direito fundamental de todas as pessoas a gozar um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Ainda que a constitucionalização do meio ambiente seja um fenômeno recente, que se manifesta de diferentes formas nos ordenamentos jurídicos de cada país, o fenômeno reflete claramente a relevância da questão ambiental na nossa época e a exigência de uma transformação do modelo de desenvolvimento econômico implementado a partir da revolução industrial.¹⁷⁵

A constitucionalização da proteção do meio ambiente evidencia a incorporação de novos valores que vão provocar um redimensionamento do papel do Estado na sociedade, tanto no plano econômico como político e jurídico. Acentua-se a importância do valor da solidariedade, tão esquecido no modelo clássico do Estado liberal.

Desde uma perspectiva objetiva a qualidade do meio ambiente passa a ser um fim constitucional que determina a obrigação por parte do Estado de zelar pelo respeito e pela proteção do meio ambiente. O Estado passa a desempenhar um importante papel na adoção de

¹⁷⁴ Cf. BENJAMIN, Antônio Herman. Constitucionalização do ambiente e ecologização da Constituição Brasileira. Op.cit., 68.

¹⁷⁵ Como destaca Antônio Herman Benjamin, “A experiência comparada parece indicar que, embora não necessariamente imprescindível, o reconhecimento constitucional expreso de direitos e deveres ambientais é, jurídica e praticamente, benéfico, devendo, portanto, ser estimulado e festejado. Um regime constitucional cuidadosamente redigido, de modo a evitar dispositivos nebulosos e de sentido incerto, pode muito bem direcionar e até moldar a política nacional do meio ambiente.” Cf. BENJAMIN, Antônio Herman. Constitucionalização do ambiente e ecologização da Constituição Brasileira. Op.cit. 68.

políticas públicas que protejam e garantam de forma efetiva o direito ao meio ambiente,¹⁷⁶ e que ao mesmo tempo permitam o desenvolvimento econômico, de forma que se propicie um desenvolvimento sustentável. A constitucionalização do meio ambiente revela a adoção de uma nova postura ética, na qual os recursos naturais não podem ser vistos unicamente desde uma perspectiva econômica.¹⁷⁷

Conforme salientou-se no primeiro capítulo, o Estado moderno deve necessariamente assumir como uma das suas características a estrutura de um Estado com uma vertente *Socioambiental*, e deve ter como objetivo a promoção de modelos de desenvolvimento sustentável como forma de harmonizar os interesses econômicos com os valores ambientais. Esse modelo de Estado projeta-se axiologicamente sobre o valor da solidariedade, com uma perspectiva essencialmente comunitária.

Explica Tiago Fensterseifer que o modelo de *Estado Socioambiental* conjugando as conquistas positivas (em termos de tutela da dignidade humana) dos modelos de Estado de Direito que o antecederam, incorpora também a tutela dos novos direitos trans-individuais, e num paradigma de solidariedade humana (nas dimensões nacional, supranacional e intergeracional), pretende projetar a comunidade humana num patamar mais evoluído de efetivação de direitos fundamentais (especialmente dos novos direitos de terceira dimensão) e de concretização de uma vida humana digna e saudável a todos os seus membros.¹⁷⁸

¹⁷⁶ Para Lustosa, Cánepa e Young a política ambiental “é o conjunto de metas e instrumentos que visam reduzir os impactos negativos da ação antrópica – aquelas resultantes da ação humana - sobre o meio ambiente. Com toda política, possui justificativa para sua existência, fundamentação teórica, metas e instrumentos, e prevê penalidades para aqueles que não cumprem as normas estabelecidas. Interfere nas atividades dos agentes econômicos e, portanto, a maneira pela qual é estabelecida influencia as demais políticas públicas, inclusive as políticas industrial e do comércio exterior.” LUSTOSA, Maria Cecília; CANÉPA, Eugênio Miguel; YOUNG, Carlos Eduardo Frickmann. Política ambiental. In: MAY, Peter H.; LUSTOSA, Maria Cecília; VINHA, Valeria da. (organizadores). Economia do meio ambiente: teoria e prática. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003, p. 135.

Por sua vez, Alejandro Altamirano entende que a política ambiental é: “(...) la suma de objetivos y medidas destinadas a regular la interacción de la sociedad con el medio ambiente como sistema natural y comprende aspectos de rehabilitación, conservación y ajuste estructural y, como bien afirma D’Auria demanda la exigencia de arreglos institucionales que induzcan a los individuos – en el marco del acuerdo transaccional- a preservar el medio ambiente para el futuro.” ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op. Cit., p. 34.

¹⁷⁷ Ao respeito, Antônio Herman Benjamin destaca que com essa constitucionalização “ a fria avaliação econômica dos recursos ambientais perde a sua primazia exclusivista e individualista, uma vez que precisa ser, sempre, contrabalançada como a saúde dos cidadãos, as expectativas das futuras gerações, a manutenção das funções ecológicas, os efeitos a longo prazo da exploração os benefícios do uso-limitado, (e até do não uso) da natureza”. BENJAMIN, Antônio Herman V. Meio ambiente e Constituição: uma primeira abordagem. In: Anais do 6º. Congresso Internacional do Meio Ambiente: 10 anos da Eco-92: o direito e o desenvolvimento sustentável = Ten years after Rio-92: sustainable development and law. São Paulo: IMESP, 2002, p. 92.

¹⁷⁸ FENSTERSEIFER, Tiago. Op. Cit., p. 97.

A consciência ambiental introduz com bastante força a importância da *cidadania ambiental* – nacional e cosmopolita -, uma vez que existe um dever de todos os seres humanos de respeitar e proteger o meio ambiente, com a ideia de viver em forma digna no presente e perpetuar a espécie no futuro.

2.2.3.2 A tutela constitucional do meio ambiente no ordenamento jurídico brasileiro e no ordenamento jurídico costa-riquenho

No Brasil, a doutrina e a jurisprudência são pacíficas no sentido de reconhecer o direito ao meio ambiente como integrante do rol dos direitos e garantias fundamentais da pessoa humana, constante da Constituição Federal de 1988 (CF/88).¹⁷⁹

A despeito de não estar previsto no Título II da Constituição, da leitura do artigos 5 § 2 – que estabelece uma cláusula de abertura em matéria de direitos fundamentais -¹⁸⁰ e do artigo 225 da Constituição Federal do Brasil,¹⁸¹ deriva-se a jusfundamentalidade – material e formal - do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.¹⁸²

¹⁷⁹ Ao respeito Cf. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Recurso Extraordinário nº 134297-8/SP. Estado de São Paulo versus Paulo Ferreira Ramos e cônjuge. Disponível em: [http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=\(134297.NUME.%20OU%20134297.ACMS.\)\('CELSO%20DE%20MELLO'.NORL.%20OU%20'CELSO%20DE%20MELLO'.NORV.%20OU%20'CELSO%20DE%20MELLO'.NORA.%20OU%20'CELSO%20DE%20MELLO'.ACMS.\)&base=baseAcordaos](http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=(134297.NUME.%20OU%20134297.ACMS.)('CELSO%20DE%20MELLO'.NORL.%20OU%20'CELSO%20DE%20MELLO'.NORV.%20OU%20'CELSO%20DE%20MELLO'.NORA.%20OU%20'CELSO%20DE%20MELLO'.ACMS.)&base=baseAcordaos). Acesso em: 20 de agosto de 2010.

¹⁸⁰ Segundo Fernanda Luíza Fontoura de Medeiros. “A norma constitucional prevista no § 2º do artigo 5º da Constituição Federal traduz a idéia de que existem direitos fundamentais para além dos expressamente positivados na Carta. Existem direitos fundamentais que o são devido à sua substância, ou seja, em virtude de seu conteúdo. Em outras palavras, são direitos fundamentais mesmo não constando do catálogo. Conforme Sarlet, “importa salientar que o rol do art. 5º, apesar de exaustivo não tem cunho taxativo”.” MEDEIROS, Fernanda Luíza Fontoura de. Op. cit., p. 83.

No mesmo sentido Cf. FENSTERSEIFER, Tiago. Op. cit., p. 166-168.

¹⁸¹ Ao respeito o artigo 225 da Constituição brasileira estabelece:

“Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao poder público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações. (...)”.

Sobre o disposto nesse artigo, Cf. DERANI, Cristiane. Direito ambiental econômico. 3ª Edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2007, p. 245-250.

¹⁸² Tiago Fensterseifer destaca que Constituição Federal brasileira de 1988 marca uma nova era da proteção ambiental no contexto jurídico brasileiro, ao incorporar no seu corpo normativo um capítulo próprio para a tutela do ambiente, e, por tanto constitucionalizando a proteção ambiental. Explica o autor que essa formulação constitucional permite extrair a consagração de um “novo” direito (e dever) fundamental da pessoa humana, bem como a atribuição de uma tarefa ou fim constitucional de proteção ambiental ao Estado brasileiro, permitindo uma tutela constitucional efetiva. Tal caracterização pode ser extraída do caput do art. 225 da Constituição, ao dispor que se impõe ao Poder Público e à coletividade o dever de defender e de preservar o ambiente para as presentes e as futuras gerações. Cf. FENSTERSEIFER, Tiago. Op.cit., p. 159.

Consuelo Yatsuda Moromizato Yoshida diz que o artigo 225 da CF/88, “ao mesmo tempo em que assegura o direito intergeracional a um ambiente equilibrado, como forma de se garantir a saída qualidade de vida, e, em última análise, a dignidade da pessoa humana, deixa claro que a responsabilidade pelos desafiantes desideratos é solidária e compartilhada por todos (poder público e coletividade em geral).” YOSHIDA,

Ao respeito, o professor Morato Leite em forma precisa explica que,

A Carta de 1988 adotou o “antropocentrismo alargado” porque considerou o ambiente como bem de uso comum do povo, atribuindo-lhe inegável caráter de *macrobem*. O art. 225 estabelece uma visão ampla de ambiente, não restringindo a realidade ambiental a mero conjunto de bens materiais (florestas, lagos, rios) sujeitos ao regime jurídico privado, ou mesmo público *stricto sensu*; pelo contrário, confere-lhe caráter de unicidade e de titularidade difusa. Nessa perspectiva difusa de *macrobem*, o ambiente passa a possuir valor intrínseco. Se todos são titulares e necessitam do bem ambiental para a sua dignidade, o ambiente deixa de ser visto como entidades singulares concretas (árvores, animais, lagos) que dependam, para a sua preservação, de sujeitos determinados, passando a ser concebido como um bem abstrato de valor intrínseco – pois seu valor não está diretamente ligado a ninguém isoladamente –, sendo necessário, contudo, para que possa atingir a própria qualidade de vida humana. Trata-se da proteção da natureza levando em conta a necessidade do sistema ecológico, mesmo sendo este pouco conhecido pela ciência e pela cognição humana.¹⁸³ (grifo do original)

Em consonância com o disposto nessa norma, é interessante destacar que o constituinte brasileiro, no artigo 170 da CF/1988¹⁸⁴ estabeleceu expressamente a defesa do meio ambiente como um dos princípios que devem guiar e orientar a ordem econômica.¹⁸⁵

No caso da Costa Rica, em 1994, com o fim de tutelar expressamente o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, mediante reforma constitucional¹⁸⁶ foram introduzidos dois parágrafos ao artigo 50 constitucional.¹⁸⁷

Consuelo Yatsuda Moromizato. A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros e tributários. Ênfase na prevenção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 528

¹⁸³ LEITE, José Rubens Morato. Sociedade de Risco e Estado. Op.cit., p. 141.

¹⁸⁴ “Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...) VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;”

¹⁸⁵ Tiago Fensterseifer aponta que o princípio do desenvolvimento sustentável expresso no art. 170 (inciso VI) da Constituição Federal, confrontado com o direito de propriedade privada e a livre iniciativa, desmistifica a perspectiva de um capitalismo liberal-individualista em favor da sua leitura à luz dos valores e princípios constitucionais socioambientais. A ordem econômica constitucionalizada no art. 170 da Carta da República, expressa um capitalismo socioambiental, capaz de compatibilizar a livre iniciativa, a autonomia privada e a propriedade privada com a proteção ambiental e a justiça ambiental (e também social), tendo como o seu norte normativo nada menos do que uma vida humana digna e saudável a todos os membros da comunidade estatal. Cf. FENSTERSEIFER, Tiago. Op.cit., p. 101

¹⁸⁶ Reforma introduzida através da Lei Nº 7412, de 3 de junho de 1994.

Cabe destacar que na exposição de motivos do projeto da reforma indicou-se: “(...) Los derechos contemporáneos forman la llamada “tercera generación” ... Entre los nuevos derechos - que implican, también deberes- está el de vivir en un ambiente puro, que abarque la protección de todo el entorno natural del hombre...El hombre debe tener la sabiduría de hacer un uso racional de la naturaleza, sin dañarla o destruirla...Las reformas constitucionales que se presentan tienen como propósito resaltar el derecho de todo habitante de Costa Rica, a disfrutar de un ambiente puro, lo mismo que de un desarrollo ecológico equilibrado y sano, conforme con la ley y los tratados internacionales... Por otra parte, existe una obligación internacional, que cada vez cobra más fuerza en la comunidad de naciones, de establecer una cooperación

Cabe salientar que anterior a essa reforma constitucional não existia na Constituição Política da Costa Rica (CP/49), que data de 1949, uma norma que de maneira expressa reconhece-se o direito fundamental ao meio ambiente. Tal direito, como no caso italiano, era derivado por via jurisprudencial a partir da interpretação harmônica dos artigos 21, 50 e 89 da Constituição Política.¹⁸⁸

Da leitura dos artigos 225 e 50 das Constituições do Brasil e da Costa Rica, respectivamente, desprende-se que a intenção do constituinte foi a tutela do meio ambiente natural em sentido estrito. Ambas as normas referem-se claramente ao direito dos seres humanos a um meio ambiente *ecologicamente equilibrado*, quer dizer, ao entorno físico ou natural, excluindo o ambiente artificial – social ou construído-, tutelado em outras normas dessas Constituições.¹⁸⁹

O objeto de proteção dos citados artigos é o equilíbrio natural do meio ambiente em sentido estrito, com a finalidade de garantir a qualidade de vida dos seres humanos – hoje e no futuro-, o exercício pleno das suas liberdades, o uso racional dos recursos naturais e a proteção e o respeito dos elementos bióticos e abióticos.¹⁹⁰

estrecha para realizar las mismas tareas de proteger el ambiente y los recursos naturales (...). ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA. Expediente N° 10.649, p. 1-3.

¹⁸⁷ Ao respeito o artigo 50 constitucional estabelece:

“ARTÍCULO 50.-

(...)Toda persona tiene derecho a un ambiente sano y ecológicamente equilibrado. Por ello, está legitimada para denunciar los actos que infrinjan ese derecho y para reclamar la reparación del daño causado.

El Estado garantizará, defenderá y preservará ese derecho.

La ley determinará las responsabilidades y las sanciones correspondientes.”

¹⁸⁸ Ao respeito,Cf. SALA CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE COSTA RICA. Resolução N° 1154-96. In: SCIJ. http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 14 de agosto de 2009.

¹⁸⁹ Sobre o tema, Heleno Taveira Torres indica: “No plano constitucional, a competência geral em matéria de meio ambiente “natural”, encontra-se no art. 225 (...)”. TORRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental –Os Limites dos chamados “Tributos Ambientais”. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores, 2005, p. 104.

¹⁹⁰ Conforme ensina José Afonso da Silva, “(...) a proteção ambiental, abrangendo a preservação da natureza em todos os seus elementos essenciais à vida humana e à manutenção do equilíbrio ecológico, visa tutelar a qualidade do meio ambiente em função da qualidade de vida, como uma forma de direito fundamental da pessoa humana”. SILVA, José Afonso da. Direito Ambiental Constitucional. São Paulo: Malheiros Editores, 1994, p. 36.

2.2.4 Características do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado

2.2.4.1 O direito ao meio ambiente como requisito sine qua non da qualidade de vida e da dignidade humana

Os novos desafios da sociedade de risco exigem falar de uma dimensão ecológica para a dignidade humana. O direito a gozar de um meio ambiente em condições ecologicamente equilibradas é um dos denominados direitos da *terceira dimensão* ou direitos do *gênero humano*,¹⁹¹ fundamentados no valor da solidariedade – ou da fraternidade-¹⁹², que surgem como consequência da contaminação das liberdades.

Os direitos difusos,¹⁹³ ainda que integrem a categoria de direitos fundamentais, como leciona o professor Ricardo Lobo Torres “não são direitos da liberdade, classificando-os antes como direitos da solidariedade posto que o seu cumprimento depende também da consciência dos deveres e do culto à fraternidade”.¹⁹⁴

O direito à qualidade ambiental limita a liberdade com a finalidade de protegê-la.¹⁹⁵ O direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado tem uma estreita relação com o

¹⁹¹ Conforme destaca Vieira de Andrade, este novo tipo de direitos da solidariedade “não podem ser pensados exclusivamente na relação entre o indivíduo e o Estado e que incluem uma dimensão essencial de deveres –como, por exemplo, os direitos-deveres de proteção da natureza e de defesa do sistema ecológico e do patrimônio cultural e em alguns aspectos, os direitos dos consumidores.” ANDRADE, José Carlos Vieira de. Op.cit., 62.

¹⁹² Segundo Ricardo Lobo Torres, “A noção de fraternidade, por seu turno perdeu o vigor durante todo os oitocentos. Só no séc. XX é que volta a integrar a equação valorativa dos direitos fundamentais e da justiça, agora sob a expressão da solidariedade. Da mesma forma que a igualdade, a solidariedade é um princípio vazio, pois não traz conteúdos materiais específicos, podendo ser visualizada como valor ético e jurídico, absolutamente abstrato, e como princípio positivado nas Constituições. É sobretudo uma obrigação moral ou um dever jurídico. Mas, em virtude da corresponsabilidade entre deveres e direitos, informa e vincula a liberdade, a justiça e a igualdade.” TORRES, Ricardo Lobo. A cidadania Multidimensional na Era dos Direitos. Op. cit., p. 245.

¹⁹³ Sobre os direitos difusos, José Luís Bolzan de Moraes explica que “ A reunião de pessoas em torno de um interesse difuso assenta-se em *factos genéricos, acidentais e mutáveis*, como habitar a mesma região, consumir os mesmos produtos, viver sob determinadas condições sócio-econômico-ambientais, sujeitar-se a determinados empreendimentos etc. (...). Em razão disso, o grupo ligado aos interesses difusos apresenta-se fluido, indeterminado e indeterminável, pois estão diluídos na satisfação de necessidades e interesses de amplos e indefinidos setores da sociedade de massas, característica dos tempos atuais.” MORAIS, José Luís Bolzan De. Novos Direitos e Tributação. Perspectivas necessárias para uma eco-tributação. Anotações preliminares. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 607.

¹⁹⁴ TORRES, Ricardo Lobo. A cidadania Multidimensional na Era dos Direitos. Op.cit., 300.

¹⁹⁵ Ao respeito Maria da Glória F.P.D. explica, “A proteção ambiental, que é também a proteção da liberdade, corresponde a uma afetação da liberdade, uma sua limitação –proteção da liberdade e afetação da liberdade correspondem-se. Compreende-se, neste contexto, que sempre que juridicamente se procura definir a proteção ambiental, essa definição faça intervir uma reflexão ética, enquanto controlo do homem sobre si próprio, num enquadramento alargado de responsabilidade pelo futuro e num plano de construção de uma justiça funda e alargada, intra- e intergeracional.(...) A projeção ambiental envolve, por isso, um

direito à saúde ¹⁹⁶ e com o direito à vida ¹⁹⁷ tanto das presentes como das futuras gerações. Os seres humanos precisam do meio ambiente para a sua saúde física e mental, para o desenvolvimento da sua personalidade e para gozar de uma adequada qualidade de vida. ¹⁹⁸

O direito fundamental ao meio ambiente guarda uma íntima relação com os direitos da personalidade, uma vez que a vida num ambiente degradado compromete o livre desenvolvimento da personalidade humana, especialmente no que diz respeito à integridade psicofísica do ser humano. O ser humano vive e sobrevive dentro do meio ambiente do qual forma parte. Conforme destaca Aloísio Ely “A ação poluidora do homem é um suicídio, pois ele destrói e degrada o próprio meio onde encontra as condições para se desenvolver biológica, social e psiquicamente.” ¹⁹⁹

Por outro lado, a ideia de desenvolvimento sustentável que orienta o Estado *Socioambiental* de Direito, exige a defesa do meio ambiente, o atendimento das necessidades essenciais da população mais pobre e a distribuição equitativa dos recursos naturais. A proteção ambiental deve estar diretamente relacionada com a garantia dos direitos sociais, uma vez que o desfrute destes últimos em patamares desejáveis está necessariamente vinculado a condições ambientais favoráveis, como por exemplo, o acesso a água potável, moradia em lugares que não estejam ameaçados por riscos ambientais, etc.

O desenvolvimento pleno dos seres humanos e o aumento da sua qualidade de vida só será possível através da conciliação entre o desenvolvimento econômico e um meio ambiente adequado.

O direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado é um direito que parte do vínculo indissociável entre os seres humanos e o seu entorno ambiental, constituindo-se como um parâmetro fundamental para garantir a vida em condições de liberdade e dignidade. A qualidade ambiental é um requisito *sine qua non* para uma vida digna e saudável.²⁰⁰

controlo do homem sobre si próprio, em razão do próprio homem, (...). Em suma, a liberdade de agir é limitada em razão da protecção da liberdade, entendida em termos de contemporaneidade e em termos de futuro, e entendida também como um momento essencial da protecção ambiental.” GARCIA, Maria da Gloria F.P.D. Op.cit., p. 485 e 486.

¹⁹⁶ Cf. TRINDADE, Antônio Augusto Cançado. Op. cit., p. 84 et seq.

¹⁹⁷ José Afonso da Silva, na esteira do pensamento de Santiago Anglada Gotor, considera que o direito fundamental à qualidade do meio ambiente é uma nova forma de projeção do direito a vida. Cf. SILVA, José Afonso da. Direito Ambiental Constitucional. São Paulo: Malheiros Editores, 1994, p. 36.

¹⁹⁸ Sobre a relação existente entre o direito ao meio ambiente equilibrado e os direitos à vida e à saúde, Cf. SC-CR. Resoluções N° 3705-93, N°4423-93 e N° 00705-99. Disponíveis em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 15 de agosto de 2009..

¹⁹⁹ ELY, Aloisio. Op.cit., p. 3.

²⁰⁰ Tal e como destaca Tiago Fensterseifer, na atualidade o conceito de vida não responde a uma concepção estritamente biológica, devido a que os elementos, “digna” e “saudável” determinam um conceito de vida

Consequentemente devem existir padrões mínimos ambientais que permitam o desenvolvimento pleno da existência humana dentro de um entorno natural de qualidade. Existe uma relação de correspondência entre a qualidade ambiental e a qualidade de vida. A subjetivização da temática ambiental parte do reconhecimento de um direito fundamental a qualidade de vida dos seres humanos, uma vez que o meio ambiente encontra a sua expressão no conceito de qualidade de vida.²⁰¹

2.2.4.2 A dupla perspectiva do direito (e dever) fundamental ao meio ambiente

O direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado participa da dupla funcionalidade dos direitos fundamentais;²⁰² é um direito fundamental dos cidadãos e um valor comum da sociedade que orienta a conduta dos indivíduos e dirige a ação estatal.

No que diz respeito à dimensão ou funcionalidade subjetiva,²⁰³ pela sua própria natureza, o macro bem ambiental não é susceptível de apropriação individual. Consequentemente deve entender-se que o direito ao meio ambiente é de interesse difuso;²⁰⁴ em tese, esse direito é de titularidade trans-individual– não pertence a uma pessoa ou grupo claramente determinado-, pertence a toda a sociedade.²⁰⁵ Trata-se de um direito de dimensão

mais amplo, que contempla uma dimensão existencial plena para o desenvolvimento da personalidade humana. Cf. FENSTERSEIFER, Tiago. Op.cit., p. 62.

²⁰¹ Sobre o tema Cf. PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución. Op.cit., p. 469- 477.

A professora Cristiane Derani explica que “O alargamento do sentido da expressão qualidade de vida, além de acrescentar esta necessária perspectiva de bem-estar relativo à saúde física e psíquica, referindo-se inclusive ao direito do homem fruir de um ar puro, e de uma bela paisagem, vinca o fato de que o meio ambiente não diz respeito à natureza isolada, estática, porém integrada à vida do homem social nos aspectos relacionados à produção, ao trabalho como também no concernente ao seu lazer.” DERANI, Cristiane. Direito ambiental econômico. 1997, p. 77.

²⁰² Com relação à dupla funcionalidade dos direitos fundamentais, a professora Jane Reis leciona em forma clara e precisa que “Desde o ponto de vista funcional, é largamente aceita a idéia de que os direitos fundamentais assumem hoje um duplo caráter, ou dupla função, na ordem constitucional. Por um lado, atuam no plano subjetivo, operando como garantidores da liberdade individual, sendo que a esse papel clássico somam-se, hoje, os aspectos sociais e coletivos da subjetividade. De outro lado, os direitos ostentam uma função (ou dimensão) objetiva, que se caracteriza pelo fato de sua normatividade transcender à aplicação subjetivo-individual, pois que estes também orientam atuação do Estado. Como averba Pérez Luño, nesse plano o conteúdo dos direitos deve “funcionalizar-se para a consecução dos fins e valores constitucionalmente proclamados.” PEREIRA, Jane Reis. Gonçalves. Op.cit., p. 77. Sobre o tema Cf. NOVAIS, Jorge Reis. Op.cit., p. 57-82; ANDRADE, José Carlos Vieira de. Op.cit., p. 109-166.

²⁰³ Sobre a dimensão subjetiva dos direitos fundamentais Cf. SARLET, Ingo Wolfgang. Op.cit., p. 157.

²⁰⁴ Sobre os interesses difusos Cf. SC-CR. Resolução Nº 03705-93. Disponível em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 15 de agosto de 2009.

²⁰⁵ O professor Luís Roberto Barroso explica que o direito ao meio ambiente não é “um direito subjetivo típico, divisível, particularizável ou desfrutável individualmente. Mas é um direito, pela vontade do constituinte, e como tal enseja a exigibilidade de comportamentos positivos e negativos daquele a quem incumba o dever jurídico correspondente a tal direito (...).” BARROSO, Luís Roberto. O Direito

coletiva, que afeta a todas as pessoas sem distinção. No entanto, cabe salientar que o direito ao meio ambiente, ainda que de natureza difusa ou trans-individual, é um direito que pertence a todos e a cada um individualmente.²⁰⁶ Em outras palavras, apesar da sua natureza difusa, tal direito não deixa de contemplar também uma perspectiva individual, de caráter subjetivo, na medida em que a lesão ao ambiente pode atingir simultaneamente tanto a coletividade quanto ao indivíduo, que estaria legitimado para defender o seu direito subjetivo.²⁰⁷ Na Costa Rica essa defesa poderá ser feita através do recurso de amparo,²⁰⁸ e no caso do Brasil através da ação civil pública²⁰⁹ ou da ação popular.²¹⁰

Por outro lado, desde a perspectiva objetiva a qualidade do meio ambiente representa um valor de toda a comunidade estatal.²¹¹ Trata-se de um mandamento constitucional que determina a obrigação ou função irrenunciável por parte do Estado de zelar pelo respeito e pela proteção do meio ambiente,²¹² através de mecanismos de prevenção, de promoção de comportamentos ecologicamente sustentáveis – como seria o caso dos instrumentos econômicos-, ou através de mecanismos sancionatórios. Por outra parte, a dimensão objetiva

Constitucional e a Efetividade de suas Normas. Limites e Possibilidades da Constituição Brasileira. 3ª Edição, atualizada e ampliada. Rio de Janeiro: Renovar, 1996, p. 254.

²⁰⁶ Ao respeito Tiago Fensterseifer expressa que “Os direitos fundamentais de terceira dimensão (direitos de solidariedade ou fraternidade) são de titularidade proeminentemente transindividual (difusa e coletiva), revelando um conteúdo altamente humanista e universal. A marca distintiva dos direitos de terceira dimensão, por tanto, reside basicamente na sua natureza transindividual, com titularidade muitas vezes indefinida e indeterminável, o que se revela especialmente no direito ao ambiente (...)” No entanto, adverte o autor que, no caso do direito ao ambiente, “pese a habitual presença do interesse coletivo ou difuso, não deixa de objetivar também a proteção da vida e da qualidade de vida do homem na sua individualidade.” Outro aspecto importante destacado pelo autor com relação ao direito fundamental em questão, diz respeito à indivisibilidade do seu objeto, toda vez que a qualidade ambiental é um bem de natureza eminentemente difusa, compreendendo o equilíbrio de todo o ecossistema natural.” Cf. FENSTERSEIFER, Tiago. Op.cit., p. 149-150.

²⁰⁷ Sobre o tema, Raúl Canosa Usera indica que “El derecho a gozar del entorno poseería una dimensión personalísima, pero es obvio que su disfrute o alcanza a todos o no alcanza a ninguno. Un entorno deteriorado impide a todos disfrutarlo y, a la inversa, un medio adecuado beneficia a todos. (...) Para su protección convendría, pues, atribuir acciones de defensa tanto a los individuos, como a los grupos. Sólo con la defensa individual tendríamos un verdadero derecho subjetivo, pero la acción colectiva haría más eficaz la defensa.” CANOSA USERA, Raúl. Tutela constitucional del derecho a disfrutar del medio ambiente. In: YABAR STERLING, Ana (Editora). Fiscalidad Ambiental. Barcelona: Cedecs Editorial S.L. 1998, p. 263.

²⁰⁸ Ao respeito, Cf. SC-CR, Resolução Nº 03705-93. Disponível em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 15 de agosto de 2009.

²⁰⁹ Sobre o tema Cf. FERREIRA, Helini Silvini. Os instrumentos Jurisdicionais Ambientais na Constituição Brasileira. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. (organizadores). Direito Constitucional Ambiental Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 316-322.

²¹⁰ Sobre o tema Cf. LEITE, José Rubens Morato. Sociedade de Risco e Estado. Op.cit., p. 198-204.

²¹¹ Sobre a dimensão objetiva dos direitos fundamentais Cf. SARLET, Ingo Wolfgang. Op.cit., p. 147.

²¹² Na Costa Rica, sobre o tema Cf. SC-CR. Resoluções Nº 1250-99 e Nº 5906-99. Disponíveis em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 15 de agosto de 2009.

também exige o dever de todos os cidadãos de respeitar e proteger o meio ambiente para poder viver em condições de liberdade e dignidade.

Uma característica interessante deste dever fundamental é que o seu cumprimento está relacionado com a própria existência da sociedade e não com a existência do Estado.²¹³ Trata-se de um *direito-dever* fundamentado no valor da solidariedade e orientado pelos princípios da sustentabilidade, da essencialidade ambiental e da equidade intergeracional.²¹⁴ Essa perspectiva de *direito-dever* tem duas importantes implicações:

(1). Por um lado, permite uma particular projeção de caráter intergeracional. Exige da sociedade a responsabilidade de conservar as condições ambientais que permitam tanto a vida no momento presente como no futuro. Desta forma, apesar de que as próximas gerações não sejam ainda titulares de um direito subjetivo ao meio ambiente elas terão a possibilidade de usar de forma sustentável os recursos ambientais e viver em condições de qualidade ambiental. Garante-se aos nossos futuros herdeiros uma potencial titularidade do seu direito subjetivo.

Conforme afirmou-se no primeiro capítulo, o meio ambiente é patrimônio comum de todas as gerações, e a sua proteção tem uma dimensão ética de solidariedade para com o futuro que visa a continuidade do gênero humano. A solidariedade tem uma dimensão intergeracional.²¹⁵

²¹³ José Casalta Nabais discorre sobre a correlação entre os deveres ambientais e o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, explicando que, “a associação destes deveres aos correspondentes direitos é de tal modo forte que justifica a autonomização destes como “direitos de solidariedade”, “direitos poligonais” ou “direitos circulares” cujo conteúdo é definido necessariamente em função do interesse comum, pelo menos em tudo quanto ultrapasse a lesão de bens individuais, tendo assim a sua dimensão objetiva um peso bem maior do que é próprio dos direitos fundamentais em geral. Dada esta sua estrutura, tais direitos também são designados “direitos boomerang” ou direitos com efeito “boomerang”, já que eles são, por um lado, direitos e, por outro lado, deveres para o respectivo titular activo, ou seja, direito que, de algum modo, acabam por se voltar contra os próprios titulares. Aqui se devem integrar, a nosso ver, os deveres para com os nossos companheiros da aventura humana – os animais, as plantas e até os rios, os mares –que, ao contrario do que por vezes se ousa afirmar, não constituem direitos (humanos!) dos animais, das plantas, dos rios e dos mares. Evidentemente que em tais domínios se trata dum conjunto de deveres indiretos para com a humanidade, ou mais precisamente, de exigências correspondentes a um equilibrado e adequado ambiente natural necessário à preservação da vida (digna de ser vivida) da espécie humana, integrada esta tanto pela geração actual como pelas gerações futuras.” NABAIS, José Casalta. O dever fundamental de pagar impostos: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Livraria Almedina, 1998, p. 52 e 53.

²¹⁴ Sobre o Princípio da Equidade intergeracional e os direitos das futuras gerações, Cf. LEITE, José Rubens Morato; AYALA, Patryck de Araújo. Op.cit., p. 102 Et seq.

²¹⁵ Jesús Ballesteros, apud Alejandro Altamirano, discorre sobre o assunto, indicando que “La exigencia de un derecho ambiental supone, en el horizonte de la ética de la solidaridad, en primer lugar, esa revalorización de la idea de responsabilidad o de deber en el ejercicio de los actos sociales que directa o indirectamente afectan el ambiente en el que aquellos se realizan... En definitiva, si los derechos humanos se reputan –como de hecho ocurre– inalienables, también habrá de serlo el ambiente en el que actúan. A ello, precisamente, hace referencia la noción de “derecho de las futuras generaciones”, en cuanto nos plantea que el mismo ecosistema no es

(2). Em segundo lugar, a dimensão objetiva permite, através da noção de dever fundamental, uma proteção *inter-espécies* orientada por uma ética da sustentabilidade. Ao respeito, Enrique Leff explica que essa ética da sustentabilidade não aponta

para os direitos da natureza, pois sem dúvida, podemos atribuir valores intrínsecos à natureza e convertê-los em direitos, mas estes serão dos humanos que desta maneira sentem e decidem, não da natureza que não tem formas de manifestar-se, declarar e exigir. A natureza florescerá ou desaparecerá não pelos direitos da natureza, mas pelos valores culturais e econômicos atribuídos pelos seres humanos.²¹⁶

De maneira que existe o dever de todos os seres humanos de respeitar a sustentabilidade dos recursos naturais e de proteger a vida da flora e da fauna com o intuito de manter o equilíbrio do ecossistema.

Por outro lado, é importante destacar que no âmbito da proteção do meio ambiente, a eficácia imediata entre particulares (*drittwirkung*) irradiada pela dimensão objetiva do direito fundamental ao meio ambiente cobra especial relevância, uma vez que boa parte das atividades poluidoras são realizadas por particulares que se enquadram dentro de relações de caráter vertical.²¹⁷ Normalmente existe uma relação desigual, no que diz respeito ao poder social, econômico e técnico exercido pelo empreendedor privado de atividades que lesam ou potencialmente podem degradar o meio ambiente.

Com fundamento nos deveres fundamentais ambientais e na eficácia horizontal, o particular terá o direito – posição jurídica subjetiva- de exigir a abstenção (perspectiva defensiva) da ingerência dos particulares no âmbito de proteção do seu direito fundamental ao ambiente; ou poderá exigir conduta positiva (perspectiva prestacional) dos atores privados diretamente responsáveis pela violação do seu direito fundamental.²¹⁸

O enfoque de *direito-dever* fundamental permite traçar um modelo de tutela ambiental que desloca o Estado da condição de único guardião da natureza, e passa a inserir os particulares no quadro permanente de defensores do ambiente, impondo aos indivíduos uma série de deveres, como por exemplo, obrigações vinculadas à função socioambiental da propriedade.

patrimonio –propiedad- de una generación sino por el contrario “patrimonio común” de todas” Cf. ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op.cit., p. 25

²¹⁶ LEFF, Enrique. Saber ambiental. Sustentabilidade, racionalidade, complexidade, poder. Op.cit., p. 463.

²¹⁷ Cf. FENSTERSEIFER, Tiago. Op. cit., p. 246.

²¹⁸ Cf. Id. Ibid., p. 252.

2.2.4.3 O direito fundamental ao ambiente como um todo. A perspectiva prestacional e defensiva

O direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado tem um *status negativus* (aspecto defensivo) e um *status positivus* (aspecto prestacional). Na sua feição negativa trata-se de um direito que arma os cidadãos dos instrumentos jurídicos necessários à proteção da natureza contra as ações que lhes sejam prejudiciais, de forma que nem o Estado nem os particulares podem invadir o âmbito de proteção do direito, comprometendo ou rompendo o equilíbrio do meio ambiente.²¹⁹

Por outro lado o *status* positivo exige intervenções positivas do Estado para a efetivação do direito – seja para a proteção ou para a recuperação do meio ambiente -, e o dever dos cidadãos de respeitar a qualidade ambiental.

Alexy considera que o direito ao meio ambiente é um *direito fundamental como um todo*. (1). Trata-se de um direito de defesa, no sentido de que o Estado deve omitir determinadas intervenções no meio ambiente; (2). É um direito de proteção que supõe o dever do Estado de proteger os cidadãos contra intervenções de terceiros; (3). É um direito a procedimentos, que permite a participação cidadã em assuntos relevantes para o meio ambiente; e (4). É um direito prestacional que se traduz na adoção de medidas por parte do Estado para melhorar a qualidade ambiental.²²⁰

Em síntese, a satisfação desse *direito-dever* exige:

(1). A abstenção total dos particulares e do Estado de poluir e afetar negativamente o equilíbrio ecológico; (2). O dever de proteger o entorno natural; (3). O uso racional dos recursos ambientais; e (4). Prestações positivas por parte do Estado.

Do dever fundamental de defender o meio ambiente derivam-se obrigações de cunho negativo e positivo, vinculadas a função socioambiental da propriedade. Por um lado exige-se a abstenção de condutas que lesem o meio ambiente, e por outro lado são impostos comportamentos positivos dos atores privados, impondo a adoção de condutas específicas com o intuito de prevenir e reparar qualquer forma de degradação do ambiente que esteja relacionada com o exercício do direito de propriedade.²²¹

²¹⁹ Cf. TORRES, Ricardo Lobo. A cidadania Multidimensional na Era dos Direitos. Op.cit., p. 301.

²²⁰ ALEXY, Robert. Teoría de los derechos fundamentales. Traducción de Ernesto Garzón Valdés. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001, p. 429.

²²¹ Sobre o tema Cf. FERREIRA, Helini Silvini. Op.cit., p. 264 Et seq.; AYALA, Patryck de Araújo. O Novo paradigma constitucional e a jurisprudência ambiental do Brasil. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. (organizadores). Direito Constitucional Ambiental Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 373-378.

3. A ECONOMIA E A PROTEÇÃO AMBIENTAL

El desarrollo

El puente sin río.
Altas fachadas de edificios sin nada detrás.
El jardinero riega el césped de plástico.
La escalera mecánica conduce a ninguna parte.
La autopista nos permite conocer los lugares
que la autopista aniquilo.
La pantalla de la televisión nos muestra un
televisor que contiene otro televisor, dentro del
cual hay un televisor.
Eduardo Galeano

3.1 Reflexões sobre a relação economia-meio ambiente

A vida dos seres vivos e as diversas atividades econômicas do homem dependem inexoravelmente do meio ambiente. Consequentemente, uma economia focada única e exclusivamente na obtenção do máximo benefício ao menor custo, sem considerar as diversas variáveis ambientais envolvidas, está destinada a provocar sérios problemas na qualidade de vida dos seres humanos e no equilíbrio natural dos ecossistemas. No longo prazo uma economia orientada dessa maneira estará destinada a falir.

Na nossa época, a economia e a ecologia estão cada vez mais interligadas numa rede inconsútil de causas e efeitos. A situação ambiental exige que as políticas econômicas incluam como objetivos prioritários a defesa e a conservação do meio ambiente, uma vez que os recursos naturais sustentam a médio e longo prazo as atividades econômicas.

Nas próximas linhas, discorrer-se-á sobre a relação entre a economia e o meio ambiente. Com o intuito de cumprir com esse objetivo, em primeiro lugar será analisada a importância do meio ambiente para as atividades econômicas, assim como as causas de caráter econômico que incidem na degradação ambiental.

Em segundo lugar, refletir-se-á sobre o papel que deve desempenhar o Estado *Socioambiental* de direito como promotor do desenvolvimento sustentável. Finalmente, num terceiro momento serão considerados os principais instrumentos econômicos que podem ser utilizados nas políticas públicas que pretendem conciliar o desenvolvimento econômico e a qualidade do meio ambiente.

3.2 A economia ambiental e os problemas ambientais

Apesar dos grandes avanços no campo da tecnologia, e do desenvolvimento econômico alcançado pela sociedade pós-industrial, uma das grandes interrogantes do nosso tempo questiona o alto custo que representa a atual prosperidade econômica e material.

Os riscos ecológicos que caracterizam a sociedade da *segunda modernidade* fazem que a qualidade do meio ambiente passe a ocupar o centro das atenções da sociedade. A partir da segunda metade do século XX, de forma paulatina, amplos setores da comunidade internacional passaram a questionar o modelo de desenvolvimento econômico até hoje predominante.

Pela estreita relação que existe entre os problemas ambientais e as atividades econômicas é imprescindível - paralelamente à exigência de um ambiente político-jurídico e de um debate ético que permita encarar a atual *crise ambiental*- o aporte da ciência econômica na análise e na busca de soluções para os diversos problemas ambientais.

Desde o fim da década de 1960, um grupo significativo de economistas vêm se interessando pela questão ambiental, procurando redimensionar o tratamento econômico tradicional do desenvolvimento. A economia ambiental surgiu com a finalidade de analisar como o sistema econômico configura incentivos que promovem a degradação da natureza e como podem ser criados novos incentivos para que os agentes econômicos respeitem o meio ambiente.²²²

Desde um ponto de vista econômico, a questão ambiental está relacionada com duas grandes perguntas:²²³

(1). A primeira está relacionada com a forma como funciona o processo de incentivos que conduz os seres humanos a degradar o meio ambiente. Como e porque os seres humanos degradam o meio ambiente?;

(2). A segunda deve indagar como esse processo pode ser reestruturado com o objetivo de que as pessoas sejam orientadas a tomar decisões e a desenvolver estilos de vida

²²² Sobre o desenvolvimento e a importância da economia ambiental Cf. ELY, Aloísio. Op.cit., p. 9,72-77; PULIDO SAN ROMÁN, Antonio. Relaciones entre economía y medio ambiente. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 1079-1087.

²²³ Cf. FIELD, Barry C. Op.cit., p. 5.

que tenham implicações mais favoráveis para o meio ambiente. O que pode ser feito desde o ponto de vista econômico para reduzir o impacto negativo do ser humano no meio ambiente?

Para poder responder essas perguntas é necessário entender as funções que desempenha o meio ambiente físico; funções que permitem o desenvolvimento das diversas atividades humanas.

3.2.1 As funções do meio ambiente físico

Desde um ponto de vista econômico, o meio ambiente pode ser visto desde duas perspectivas: (1). Como ambiente social e (2). Como ambiente físico.²²⁴

(1). Por meio ambiente social entende-se o marco da vida na qual o homem se desenvolve e a qualidade de vida que ele recebe.

(2). Desde o ponto de vista econômico, o meio ambiente físico pode ser visto de duas formas: como *input* e como um *output*. O meio ambiente pode ser considerado como um *input* quando afeta as funções de produção. Nesse sentido, a sua exploração serve para produzir uma variada quantidade de bens e serviços. Desde esse ponto de vista o meio ambiente é considerado como um fator de produção, ou seja, como matéria-prima. Como *output* o meio ambiente é considerado como um bem em si mesmo, que afetará as funções de utilidade.

O meio ambiente natural desempenha duas funções importantes para que os seres humanos possam desenvolver-se:²²⁵

(1). Em primeiro lugar, o meio ambiente cumpre a função de receber tanto os despejos naturais (resíduos orgânicos dos seres vivos, matéria morta, dióxido de carbono) como os despejos produzidos pelas atividades econômicas dos seres humanos.

As diversas atividades econômicas geram uma série de despejos bastante complexos, tanto orgânicos como inorgânicos. Tudo o que é produzido pelo homem em algum momento será convertido em resíduo e voltará para o meio ambiente, que acabará assimilando os resíduos de diversas maneiras. Praticamente qualquer atividade do ser humano causa ou representa algum impacto na natureza.

²²⁴ Cf. BOKOBO MOICHE, Susana. Op.cit., p. 31-32.

²²⁵ Cf. JACOBS, Michael. Op.cit., p. 38 e 39.

(2). Em segundo lugar, o meio ambiente oferece uma série de *bens e serviços ambientais* indispensáveis para o bem-estar humano. A natureza é a fonte de uma grande diversidade de recursos que são consumidos diretamente (caso do ar, da água, das plantas e dos animais); ou que são utilizados como matérias-primas ou fontes energéticas na produção de bens e serviços. O meio ambiente presta uma série de *serviços ambientais* que podem ser tão simples, como seria o caso, por exemplo, da paisagem e do valor recreativo da natureza; ou tão complexos como aqueles relacionados com a manutenção do funcionamento da biosfera, como por exemplo, a regulação do clima, a manutenção da diversidade genética e a composição da atmosfera, entre outros. Trata-se de serviços intangíveis, consumidos de forma indireta e quase inconscientemente, mas que são essenciais para a vida do planeta. Não só as atividades econômicas, como a própria existência e a qualidade de vida dos seres humanos dependem inexoravelmente das funções do meio ambiente.

3.2.2 Os Serviços Ecosistêmicos e o Bem-Estar Humano

Os ecossistemas são sistemas abertos, com complexas relações biológicas, físicas e químicas, que envolvem a circulação, a transformação e a acumulação de energia e matéria através das inter-relações dos seres vivos e das suas atividades.²²⁶ Os ecossistemas prestam uma série de serviços de grande valor para o bem-estar e para o desenvolvimento dos seres humanos.

Na literatura existem inúmeras definições para o conceito de serviços ecossistêmicos ou ambientais. A Avaliação Ecosistêmica do Milênio²²⁷ – AEM (MEA do original em inglês), entende que os serviços ecossistêmicos são os benefícios que as pessoas obtêm dos ecossistemas.²²⁸ A AEM classificou os bens e serviços dos ecossistemas em quatro categorias e fez uma relação entre esses serviços e o bem-estar humano.²²⁹

(1). Serviços de provisões. Inclui os produtos ou bens tangíveis que são obtidos dos ecossistemas, e que na maioria dos casos têm um mercado formal, bem estruturado. Por

²²⁶ Sobre o tema, Cf. ELY, Aloísio. Op.cit., p. 24.

²²⁷ A AEM foi solicitada pelo Secretário-geral das Nações Unidas, Kofi Annan, em 2000 mediante documento encaminhado à Assembleia Geral intitulado Nós, os Povos: O Papel das Nações Unidas no Século XXI. A avaliação, iniciada em 2001, teve como objetivo avaliar as consequências que as mudanças nos ecossistemas provocam no bem-estar dos seres humanos e determinar bases científicas que permitissem melhorar a conservação e o uso sustentado dos ecossistemas.

²²⁸ Cf. MILLENNIUM ECOSYSTEM ASSESSMENT. Ecosystems and human well-being: a framework for assessment. Washington DC: Island Press, 2003, p. 3.

²²⁹ MILLENNIUM ECOSYSTEM ASSESSMENT. Op.cit., p. 8 Et. seq.

exemplo: os alimentos, a água, os combustíveis, as fibras, as matérias-primas, os recursos genéticos, entre outros.

(2). Serviços de regulação. Inclui os serviços ligados aos processos ecossistêmicos e a sua contribuição para a regulação do sistema natural. Entre eles: A regulação do clima, a purificação da água, a polinização, o controle de doenças, o controle biológico, etc.

(3). Serviços culturais. Trata-se dos serviços de caráter imaterial que os seres humanos obtêm dos ecossistemas, através do enriquecimento espiritual, do desenvolvimento cognitivo, da reflexão, do lazer e da valorização estética. São serviços altamente ligados aos valores humanos, à identidade e ao comportamento.

(4). Serviços de base (ou suporte). Inclui os serviços necessários para o funcionamento dos ecossistemas e para a produção adequada de serviços ambientais. Seu efeito sobre o bem-estar dos indivíduos e da sociedade se reflete no longo prazo, através do impacto sobre a oferta de outros bens e serviços. Exemplos deste tipo de serviços são a regulação do clima e a regulação hídrica.

O fluxo e o tipo de serviços dos ecossistemas dependem de múltiplos fatores, como o tipo da unidade provedora do serviço ecológico e o seu estado de conservação.²³⁰ Segue uma figura que ilustra a relação entre os serviços ecossistêmicos e o bem estar-humano.

²³⁰ Ao respeito, em informe técnico elaborado pela FAO/OAPN, indicou-se “Los arrecifes de coral, por ejemplo, tienen un gran potencial para reducir el impacto de las olas que llegan a la costa, de esta forma, amortiguan el daño causado por las tormentas en tierra firme. Además de ello, brindan hábitat a una gran variedad animales marinos y por otra parte, constituyen un atractivo turístico, gracias a su belleza escénica. La vegetación de los bosques, en cambio, disminuye la escorrentía superficial y con esto el arrastre de sedimentos hacia los cursos de agua, contribuye a la mitigación del efecto invernadero gracias al secuestro de carbono, constituye un atractivo natural para desarrollo espiritual y religioso y, al igual que los arrecifes, ofrece oportunidades para desarrollar actividades recreativas en un entorno natural.” FIGUEROA, Eugenio. Pago por Servicios Ambientales y Áreas Protegidas. Santiago, Chile: FAO, 2008, p. 8.

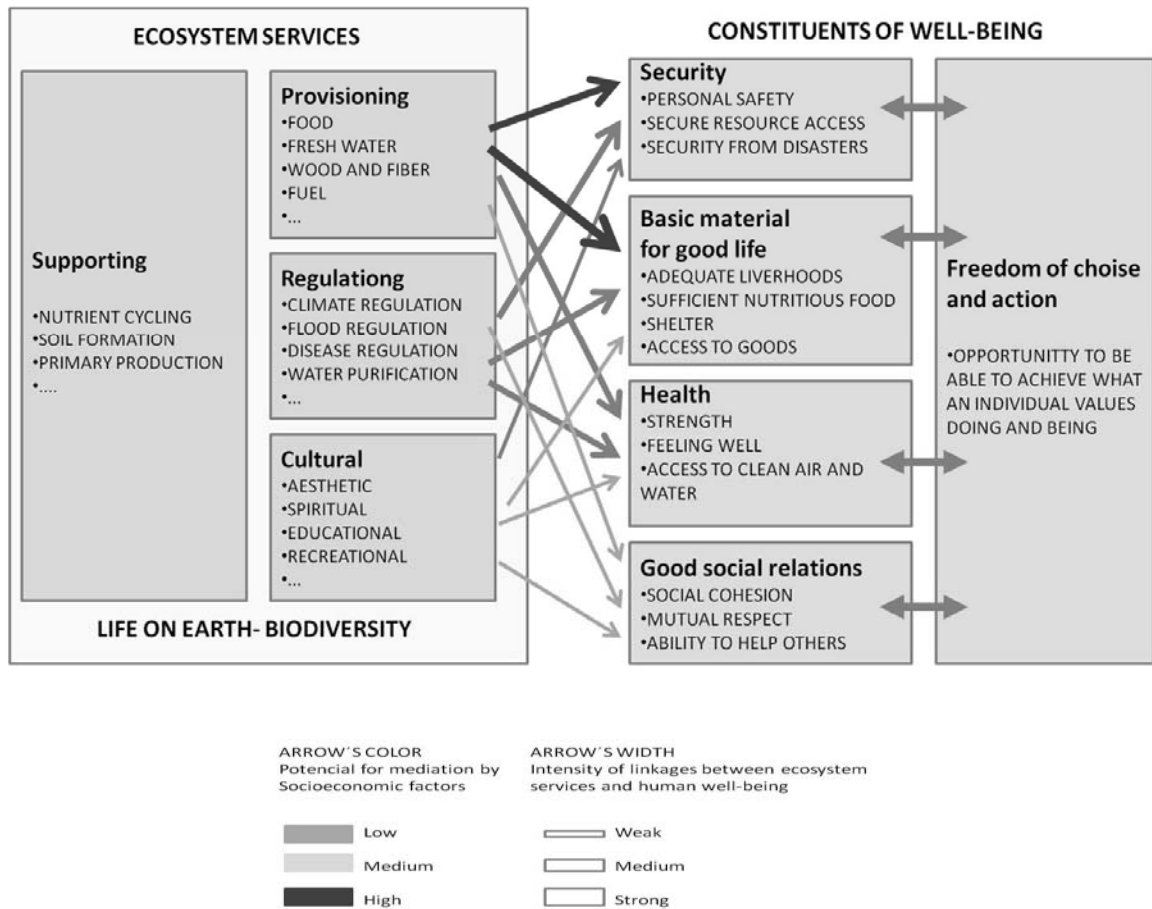


Figura 1. Articulação entre os Serviços dos Ecossistemas e o Bem-Estar Humano. Esta figura ilustra as categorias de serviços ambientais e as relações existentes entre eles e os componentes de bem-estar humano comumente encontrados; e inclui indicações sobre o nível de mediação dos fatores econômicos nessas relações. Fonte: Millennium Ecosystem Assessment Synthesis Report, 2005.²³¹

Apesar da importância dos ecossistemas para o equilíbrio da vida no planeta e para o pleno desenvolvimento dos seres humanos, as evidências demonstram que o homem está provocando uma situação tensa na elasticidade dos ecossistemas. A pegada ecológica das atividades humanas está marcando significativamente as mudanças que afetam a natureza. Praticamente todos os ecossistemas têm sofrido uma transformação significativa nos seus ciclos naturais, afetando a sua capacidade de prestar serviços ecológicos.²³²

²³¹ MILLENNIUM ECOSYSTEM ASSESSMENT SYNTHESIS REPORT. Pre-publication Final Draft Approved by MA Board on March 23, 2005. Disponível em: <http://www.rivm.nl/bibliotheek/digitaaldepot/MAgeneralsynthesis.pdf>. Acesso em 30 de setembro de 2010.

²³² Ademar Ribeiro Romeiro explica que o conceito de pegada ecológica “é baseado na idéia de que para a maioria dos tipos de consumo material e energético corresponde uma área mensurável de terra e de água nos diversos ecossistemas que deverá fornecer os fluxos de recursos naturais necessários para cada tipo de consumo, bem como a capacidade de assimilação dos rejeitos gerados. Desse modo, para se estimar a pegada ecológica de uma determinada sociedade é preciso considerar as implicações (coeficientes técnicos) de cada tipo de consumo em termos de demanda por recursos naturais.

No século XX os ecossistemas sofreram uma modificação sem precedentes na história da humanidade. Entre as alterações mais significativas estão a transformação das florestas em terras para o cultivo, o desvio e o armazenamento de água doce, a sobre-exploração da pesca, a perda de áreas de mangue e arrecifes coralinos e o aumento das emissões poluentes na atmosfera.²³³ Essas mudanças têm provocado o desmatamento,²³⁴ a perda significativa de biodiversidade, a erosão do solo, o aquecimento global²³⁵ - o efeito estufa-²³⁶, etc.

3.2.3 O ser humano e a degradação do meio ambiente

A grande interrogante que envolve a questão ambiental pode formular-se da seguinte maneira: Por que os distintos agentes econômicos atuam de tal maneira que as suas ações acabam degradando o meio ambiente? Ou, em outras palavras, o que leva as pessoas a tomar decisões que têm consequências negativas sobre o meio ambiente?

Existem duas possíveis respostas para essa pergunta. A primeira seria que a nossa sociedade contamina porque os indivíduos carecem de solidez ética para se abster de realizar condutas que agridam o meio ambiente. Uma segunda resposta, de caráter econômico, e que

Atualmente existem estimativas como base em seis categorias de uso da terra: terra degradada ou consumida (por exemplo, aquela sob áreas construídas), terras sob jardins, terra agrícola, pastagens, florestas plantadas e “terra de energia”. As áreas sob águas, notadamente o oceano, ainda colocam dificuldades importantes para sua avaliação.” ROMEIRO, Ademar Ribeiro. Economia ou Economia Política da Sustentabilidade. In: MAY, Peter H.; LUSTOSA, Maria Cecília; VINHA, Valeria da. (organizadores). Economia do meio ambiente: teoria e prática. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003, p. 6.

²³³ Sobre os elementos característicos da poluição atmosférica. Cf. MARTÍNEZ MERINO, Juan Luis. Instrumentos económicos para la protección del medio ambiente. Madrid: Dykinson, S.L. 2008, p. 35.

²³⁴ No que diz respeito a superfície florestal do planeta, por exemplo, na história da humanidade a área total dos bosques passou de 6.000 milhões para 4.000 milhões de hectares, o que corresponde a 0,6 hectares *per capita*. Desde o século XVI, em 29 países já desapareceram mais do 90% dos bosques. Na década de 1990 perdeu-se aproximadamente 4,2% da superfície florestal do planeta, principalmente no Sul. Ao respeito Cf. SACHS, Wolfgang; SANTARIUS, Tilman (dirs). Un futuro justo. Recursos limitados y justicia global. Barcelona. Icaria editorial S.A. 2005, p. 40; FAO. Principales resultados. Evaluación de los recursos forestales mundiales 2010. Disponível em www.fao.org/forestry/fra2010. Acesso em 9 de outubro de 2010.

²³⁵ Sobre o aquecimento global, Andrea Amatucci adverte que “La temperatura media della superficie del nostro pianeta è aumentada da 13,4 gradi centigradi del 1860 a 14,8 del 200 secondo il Goddard Institute. (...) La *National Academy of Science* dagli USA ha affermato che non è sostenibile la teoria secondo le quali l’aumento di temperatura negli ultimi anni sia stato prodotto da cause naturali e specificamente da un crescente irradiazione del sole.” (grifo do original). AMATUCCI, Andrea. L’Inerzia dell’interesse pubblico ala produzione: Strumenti finanziari e tutela ambientale. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 57.

Sobre o tema Cf. GIDDENS. Anthony. A Política da mudança climática. 2010. Rio de Janeiro: Zahar, 2010.

²³⁶ Sobre o efeito estufa Cf. ROMÁN ORTEGA, Francisco. Dicionario de Medio Ambiente y materias afines. Op.cit., p. 99; CARDOSO, Fátima. Efeito estufa: por que a terra morre de calor. -1. ed. – São Paulo: Editora Terceiro Nome: Mostarda Editora, 2006.

evidentemente não exclui a primeira, exige analisar como está estruturada a economia e as suas instituições no modelo de desenvolvimento herdado da Revolução Industrial.²³⁷

Field explica que as pessoas degradam o meio ambiente porque trata-se da forma mais barata para resolver um problema prático: a eliminação de produtos de despejo que ficam durante ou após a produção de um bem, ou depois que os consumidores utilizam e descartam esses bens. Infelizmente, a nossa sociedade privilegia o máximo benefício econômico e a cultura do desperdício.

As diversas decisões dos agentes econômicos (produção, consumo e despejo) enquadram-se dentro de um marco de instituições sociais e econômicas que influenciam e incentivam as pessoas a tomar tal ou qual decisão em determinada direção, na maioria das vezes em detrimento do meio ambiente. A degradação ambiental progressiva é o resultado da sobrecarga dos ecossistemas naturais.

Por outro lado, na sociedade da segunda modernidade a *apropriação* do meio ambiente e o uso dos recursos naturais são realizados sem considerar critérios de equidade e sustentabilidade ambiental, os custos socioambientais não são considerados nos processos de produção e não são refletidos nos preços dos produtos.

Partindo dessa linha de raciocínio, desde um ponto de vista econômico a degradação/poluição ambiental pode ser vista como o resultado de dois fatores interligados:
238

(1). Em primeiro lugar, pode afirmar-se que a degradação/poluição ambiental é o resultado do impacto causado pela exploração irracional dos recursos naturais com finalidades produtivas – extração, processo industrial e comercialização dos recursos naturais e da biodiversidade -, pelos hábitos inadequados de consumo e pela desvalorização dos serviços ambientais.

(2). Em segundo lugar, os problemas ambientais são causados pelo uso do meio ambiente como local de depósito dos diversos tipos de resíduos dos seres humanos sem considerar critérios de sustentabilidade; e

Além desses dois fatores, a degradação ambiental agrava-se pelo crescimento demográfico²³⁹ e pela falta de planejamento urbano nas grandes cidades.

²³⁷ Cf. FIELD, Barry C. *Economía Ambiental*. Op.cit., p. 5-6.

²³⁸ Sobre o conceito de poluição Cf. ELY, Aloísio. Op.cit., p. 47-69; ANTUNES, Paulo de Bessa. *Dano ambiental: Uma abordagem conceitual*. 1ª Edição. 2ª tiragem. Rio de Janeiro: Editora Lúmen Júris, 2002, p. 173 Et seq.

²³⁹ Sobre o tema Cf. TORRES, Haroldo; COSTA, Heloisa. (orgs). *População e Meio ambiente. Debates e desafios*. São Paulo: Editora SENAC São Paulo. 1999.

3.2.4 As falhas do mercado

3.2.4.1 As externalidades ambientais

Desde um ponto de vista econômico, a questão da degradação ambiental envolve o problema da alocação adequada dos recursos ambientais. Os recursos do nosso planeta são limitados, e a apropriação dos mesmos por parte dos agentes econômicos não responde a critérios equitativos, nem a capacidade de tolerância do nosso entorno ambiental.

Por regra, as leis do mercado perdem de vista que o meio ambiente é uma *res communes omnium* que não é passível de apropriação privada. Em tese, numa economia de mercado vão primar os interesses econômicos (tanto individuais como grupais), sobre os valores ambientais.²⁴⁰

O mercado, orientado unicamente pelas suas próprias leis é incapaz de satisfazer as demandas dos seres humanos sem provocar prejuízos ao meio ambiente. Os agentes econômicos têm como finalidade o lucro, a maximização das utilidades, ignorando os benefícios que são derivados da exploração do meio ambiente e os custos sociais que o uso dos recursos naturais representa. O valor do meio ambiente²⁴¹ e as consequências derivadas dessa utilização são desconsiderados no mundo dos interesses econômicos.

²⁴⁰ Carlos Palao Taboada explica que “la contaminación se debe a un uso abusivo de los bienes que constituyen el medio ambiente natural (el aire y el agua principalmente), que es posible porque la utilización de esos bienes es libre y no acarrea ningún coste para el agente económico (productor o consumidor). Lo ocasiona para la colectividad, sea en la forma de deterioro del medio ambiente, con la consiguiente pérdida de bienestar, sea por el coste económico que aquélla ha de soportar para reducir o corregir el deterioro (por ejemplo, mediante la construcción de instalaciones depuradoras del agua).” PALAO TABOADA, Carlos. El principio “Quien Contamina Paga” y el Principio de Capacidad Económica. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 79.

²⁴¹ De acordo com Linares Llamas e Romero López a valoração ambiental pretende obter uma medição monetária da ganância ou perda de bem-estar ou utilidade que uma pessoa, ou um determinado coletivo, experimenta pela melhora ou dano de um ativo ambiental acessível a essa pessoa ou coletivo. Formalmente, a valoração ambiental é um conjunto de técnicas e métodos que permitem medir as expectativas de benefícios e custos derivados de ações como o uso de um ativo ambiental, a realização de uma melhoria ambiental e a produção de um dano ambiental. Cf. LINARES LLAMAS, Pedro; ROMERO LÓPEZ, Carlos. Economía y medio ambiente: herramientas de valoración ambiental. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 1189. Para aprofundar sobre o tema da valoração ambiental Cf. MOTTA, Ronaldo Seroa da. Economia Ambiental. Rio de Janeiro: Editora FGV. 2006, p. 11-74. Sobre os diversos métodos de valoração econômica ambiental Cf. CÁNEPA, Eugênio Miguel. Economia da Poluição. In: MAY, Peter H.; LUSTOSA, Maria Cecília; VINHA, Valeria da. (organizadores). Economia do meio ambiente: teoria e prática. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003, p. 84-97; LINARES LLAMAS, Pedro; ROMERO LÓPEZ, Carlos. Op.cit., p. 1202 Et seq.

As características dos bens ambientais provocam que o mercado falhe na hora de distribuir e valorizar bens e serviços ambientais.²⁴² Em outras palavras, a apropriação do meio ambiente por parte dos diversos agentes provoca *custos sócio-ambientais* que sem uma adequada intervenção acabam sendo suportados pela coletividade.

As denominadas falhas ou distorções do mercado²⁴³ originam as chamadas *externalidades ambientais*. As externalidades podem ser negativas ou positivas.²⁴⁴ Grosso modo, as externalidades são os efeitos causados pelos processos de produção ou de consumo que afetam ou beneficiam terceiros que não participam da transação. Ou seja, trata-se dos custos ou benefícios originados pelas diversas atividades econômicas que não sendo devidamente internalizados circulam externamente ao mercado.

Ao respeito Alexandra Aragão explica que,

A denominação efeitos externos ao mercado é compreensível, porque se trata de transferência de bens ou prestação de serviços fora dos mecanismos do mercado. São transferências por meios não econômicos na medida em que não lhes corresponde qualquer fluxo contrário de dinheiro. Sendo transferências “a preço zero”, o preço final dos produtos não as reflecte, e por isso não pesam nas decisões de produção ou consumo, apesar de representarem verdadeiros custos ou benefícios sociais decorrentes da utilização privada dos recursos comuns.²⁴⁵

²⁴² Sobre as características do meio ambiente que provocam as falhas do mercado Cf. BOKOBO MOICHE, Susana. Op.cit., p. 33.

²⁴³ Sobre o tema das falhas do mercado. Cf. SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto Ecológico. Op.cit., p. 75 Et seq; ELY, Aloísio. Op.cit., p. 105-111; DELGADO, Juan. Fallos del mercado y regulación Medioambiental. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 1089 Et seq.

²⁴⁴ Explica Pulido que o conceito de externalidade foi introduzido no fim do século XIX pelos economistas Sidgwick e Marshall, para entender os efeitos da produção e do consumo de bens sobre outros produtores ou consumidores, e que não são incorporados nos preços do mercado. PULIDO SAN ROMÁN, A. Relaciones entre economía y medio ambiente. Op.cit., p. 1076.

Sobre o conceito de externalidade, Maurício Mota explica: “A externalidade pode ser positiva ou negativa, quando no preço do bem colocado no mercado não estão incluídos os ganhos e as perdas sociais resultantes de sua produção ou consumo, respectivamente. (...) segundo a teoria econômica das externalidades o efeito negativo ou positivo não pode ser agregado ao valor do produto por impossível de ser medido.” MOTA, Maurício. O conceito de natureza e a reparação das externalidades ambientais negativas. In: Revista de Direito da Cidade. Rio de Janeiro, v.1, nº 02, nov. 2006, p.221.

Para aprofundar sobre o tema das externalidades Cf. SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto Ecológico. Op.cit., p. 80 Et seq; RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op.cit., p. 83; ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op.cit.,p. 42-43; ELY, Aloísio. Op.cit.,p. 102-103; SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras em matéria ambiental. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 236-237; NUSDEO, Fábio. Introdução ao Direito Econômico. 5ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 153.

Sobre as características das externalidades Cf. TOLMASQUIM, Maurício Tiomno; Economia do Meio Ambiente: Forças e Fraquezas. In: CAVALCANTI, Clovis (org) Desenvolvimento e Natureza. Estudos para uma sociedade sustentável. São Paulo. Cortez Editora, 2003, p. 325.

²⁴⁵ ARAGÃO, Alexandra. Op.cit., p. 33.

As externalidades representam um custo sempre que o agente econômico que produz os efeitos negativos ou recebe os positivos não compensa àquele que sofre o custo ou produz o benefício. Como foi dito, os agentes nos seus processos produtivos não incorporam os custos ambientais derivados pelo uso do meio ambiente. Os preços que servem de guia para as decisões dos produtores e dos consumidores não conseguem refletir os custos originados pela apropriação do meio ambiente, provocando externalidades ambientais negativas;²⁴⁶ conseqüentemente, representam custos sócio-ambientais que de uma ou outra forma acabam sendo assumidos pela sociedade.²⁴⁷ Em essência, essas deseconomias são o resultado de uma apropriação indevida e de um uso abusivo – pouco solidário e irresponsável - do meio ambiente.

Conforme essa linha de raciocínio, pode afirmar-se que a visão utilitarista do meio ambiente que prima na próspera sociedade da *segunda modernidade* provoca que grande parte dos problemas ambientais da nossa época tenham uma estreita relação com as denominadas externalidades ambientais negativas.

3.2.4.2 O meio ambiente como res communis omnium

O meio ambiente é um macro bem quem pertence a todos e a ninguém em específico. Os benefícios derivados da qualidade ambiental são agregados e compartilhados por todos na sociedade.

Os mercados privados tendem a subministrar esse tipo de bens de forma insuficiente em termos de eficiência.²⁴⁸ Diante de um bem ambiental, existe um incentivo para que os

²⁴⁶ Sobre as externalidades negativas em materia ambiental Miguel Buñuel González explica que “Las externalidades negativas, como la contaminación, suponen un “fallo del mercado”. El mercado falla porque los consumidores o productores que contaminan y degradan el medio ambiente no pagan por ello. Con su actividad causan un perjuicio a la sociedad en su conjunto, que el mercado sólo tendría en cuenta si los perjudicados detentaran los derechos de propiedad sobre los recursos naturales afectados (el aire, el agua, etc.)” BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo I. In: BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel (Dir). *Tributación Medioambiental: Teoría, práctica y propuestas*. Madrid: Civitas Ediciones, S.L. 2004, p. 31.

Para aprofundar sobre o conceito de externalidade negativa Cf. FIELD, Barry C. Op. cit., p. 81; DERANI, Cristiane. 1997, Op cit., p. 107 Et seq. ; Cf. VAQUERA GARCÍA, Antonio. Op.cit., p. 32.

²⁴⁷ Nas palavras de Lozano Cutanda “El mercado (...) resulta incapaz por sí mismo para proveer a las necesidades humanas sin poner en peligro el medio ambiente, debido a que los precios, que sirven de guía a las decisiones de consumidores y productores, no reflejan los costes y beneficios derivados del uso del medio ambiente, dando lugar a lo que se conoce como externalidades negativas.” LOZANO CUTANDA, Blanca. Op. cit., p. 322.

²⁴⁸ Ao respeito, Miguel Buñuel González averba que “en la medida en que los recursos naturales sean utilizados de manera gratuita para, por ejemplo, ser empleados como receptores de emisiones contaminantes, la asignación de recursos producida por el mercado ignorará los daños que la contaminación causa a terceros. Como resultado, las emisiones contaminantes se producirán en demasía, es decir, el mercado producirá una asignación ineficiente de recursos, que se orientarán en exceso sobre lo que sería

free riders (viajantes de graça) pretendam obter uma utilidade a partir do esforço dos outros. Os *free riders* pagam menos do que realmente estariam dispostos a pagar pelos benefícios que recebem de um bem. As empresas privadas, motivadas pelas utilidades deste tipo de *viagem gratuita*, dificilmente vão cobrir os custos derivados pela prestação deste tipo de bens, uma vez que isso reduziria as suas ganâncias.

O mercado, pelas suas características é incapaz de prover quantidades eficientes de bens como o melhoramento da qualidade ambiental. Corresponderá aos poderes públicos implementar instrumentos que orientem e dirijam o sistema de mercado, de forma que possam ser alcançados níveis eficientes de qualidade ambiental.

3.2.5 A fatura ambiental. Como corrigir as externalidades ambientais negativas? Pigouvianos vs. Coasianos

3.2.5.1 A proposta de Pigou

O economista inglês Arthur C. Pigou, da Universidade de Cambridge, foi pioneiro ao analisar – na sua clássica obra *The Economics of Welfare* (1920); o impacto causado pela poluição na sociedade, distinguindo entre os custos sociais e os custos privados.

Pigou entendia que a divergência entre os custos privados e os custos sociais provoca *externalidades*.²⁴⁹ Quando nas diversas atividades econômicas os custos sociais são maiores que os custos privados, podem ser produzidas importantes distorções na distribuição de recursos dentro da sociedade.²⁵⁰

Na sua obra, Pigou fez uma alerta para a problemática ambiental, citando exemplos de externalidades ambientais negativas (como seria o caso da poluição atmosférica e das águas) e advertindo das dificuldades para evitar a exploração indiscriminada dos recursos ambientais.

A escola do Bem-estar, liderada por Pigou sustentava a necessidade de internalizar os custos ambientais que são desconsiderados pelas empresas nas suas atividades econômicas.²⁵¹

óptimo socialmente hacia las actividades contaminantes (y nada hacia las que permiten disminuir la contaminación, pues ésta tendría un coste nulo para los contaminadores).” BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo I. Op.cit., p. 32.

²⁴⁹ Cf. PIGOU, Arthur Cecil. *The Economics of Welfare*. 4ª ed. London: Macmillan & Co., 1962, p. 183.

²⁵⁰ Cf. HAUWERMEIREN, Saar Van. *Manual de Economía Ecológica*. Santiago, Chile: Instituto de Ecología Política, 1998, p. 160.

²⁵¹ Ao respeito Yábar Sterling expressa: “La escuela del Bienestar, liderada por PIGOU, defendió la tesis de que los efectos externos negativos producidos a la sociedad por un empresario generador de contaminación habían de ser internalizados por dicho empresario; éste había de añadir a sus costes privados de producción, bien el pago de la indemnización, bien la carga de un impuesto de importe igual a la diferencia entre los costes privados y sociales de la producción por él generada, indebidamente

Essa internalização vai permitir racionalizar o consumo e diminuir as distorções existentes no sistema de preços por causa das externalidades.

Pigou considerava que para resolver o problema das externalidades era necessária a intervenção do Estado. O Estado deveria impor um sobre preço sobre o uso do meio ambiente ou dar uma subvenção pelo uso dos recursos ambientais.²⁵² O economista inglês sustentava que as externalidades negativas derivadas das atividades industriais deveriam ser arcadas por aqueles que produzem esses efeitos negativos a terceiros. Quando a afetada fosse a coletividade, ou no caso de que existisse uma impossibilidade de determinar o número de afetados, Pigou considerava que a melhor solução seria que os causadores das externalidades negativas pagassem um imposto.²⁵³ Esse imposto recairia sobre a atividade que produz os efeitos negativos, e seria equivalente ao dano social produzido (resultante da diferença existente entre o custo social marginal e os custos privados), internalizando o custo externo na estrutura de custos das empresas e conseqüentemente no sistema de preços.

Partindo da tese de Pigou, a poluição e a degradação ambiental seriam um exemplo típico de externalidade negativa, e o imposto seria um instrumento capaz de corrigir essa falha do mercado e restabelecer o equilíbrio paretiano.²⁵⁴ O *imposto Pigouviano óptimo* recairia sobre o dano causado por uma unidade marginal de poluição no nível *óptimo* de poluição. O

infravalorados al no tener en cuenta los daños sufridos por determinados individuos o por la colectividad en su conjunto.” In: YABAR STERLING, Ana (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). La protección fiscal del medio ambiente. Madrid: Marcial Pons, Ediciones jurídicas y Sociales, S.A, 2002, p. 155; Sobre o tema Cf. COBOS GÓMEZ, J. M^a. Trayectoria y principios de la tributación ambiental en la Unión Europea. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 664.

²⁵²“It is, however, possible for the State, if it so chooses, to remove the divergences in any field by ‘extraordinary encouragements’ or ‘extraordinary restraints’ upon investments in that field. The most obvious forms which these encouragements and restraints may assume are, of course, those of bounties and taxes”. PIGOU, Arthur Cecil. Op.cit., p. 192.

²⁵³ Para aprofundar sobre o tema Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo II. In: BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel (Dir). Tributación Medioambiental: Teoría, práctica y propuestas. Madrid: Civitas Ediciones, S.L. 2004, p. 43; BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. La fiscalidad como instrumento económico de la política medioambiental. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 1129-1130.

²⁵⁴ Ao respeito discorre Altamirano:“La búsqueda de la optimización en la asignación de recursos es un principio rector de la economía. Conforme la enunciación formulada por Pareto, ello se logra cuando la eficiencia es el común denominador en la asignación de los recursos. Esto implica que ningún cambio ulterior en la aplicación de los recursos ni los métodos de producción aumentarían el bienestar de una persona sin afectar el de la otra.

Se acepta como óptimo todo equilibrio en que una ganancia posterior de cualquier sujeto se obtendría sólo haciendo estar a otra peor. Cada objeto se produce sobre la base de rendimientos constantes a escala. Ello significa que, de duplicarse los insumos y el trabajo utilizados en la producción de los bienes también se duplicará la producción de cada uno de esos bienes. Debido a que la oferta de los insumos y el trabajo son fijas, es imposible incrementar en forma simultánea la producción de ambos tipos de bienes. Consecuentemente, para acrecentar la producción de uno hay que reducir la del otro.” ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op.Cit., p. 40.

imposto pigouviano pode ser considerado como o antecedente da tributação ambiental moderna.

Por outro lado, Pigou também afirmava que em caso de gerar-se uma externalidade positiva para a sociedade, os agentes econômicos deveriam receber um pagamento ou uma subvenção pelos benefícios gratuitos oferecidos à coletividade.

Sobre o pensamento de Pigou, Cristiane Derani aponta que,

Pigou analisa e conclui, no caso da falha do mercado com relação à percepção das externalidades, que o Estado deve igualmente introduzir um sistema de imposto, em caso de deseconomia externa (efeitos sociais negativos) e de subvenção ou incentivo, em caso de economia externa (efeitos sociais positivos).²⁵⁵

A proposta *Pigouviana* não está imune às críticas. Grosso modo, afirma-se que desconsidera os custos derivados da intervenção estatal²⁵⁶ e que ignora as falhas próprias do Estado.²⁵⁷ Na prática, existem uma série de problemas que impedem a implementação de uma tributação ambiental *pigouviana*, entre eles: (1). As dificuldades administrativas surgidas em decorrência do seu funcionamento; (2). Os problemas relacionados com a informação necessária para definir o tipo impositivo;²⁵⁸ (3). A aplicação exclusiva de critérios de eficiência econômico-ambiental que não consideram questões de caráter distributivo ou de eficiência extra-ambiental; e (4). Exclui a possível existência simultânea de outras falhas do mercado.²⁵⁹

²⁵⁵ DERANI, Cristiane. Op.cit., 1997, p. 108

²⁵⁶ Cristiane Derani alerta no sentido de que para o Estado “é impossível realizar plenamente o papel de defensor da coletividade, traduzindo uma espécie de “efeito tampão” das imperfeições do mercado. A ineficiência do mercado não é contrapor um aumento de burocracia. Existe um grau ótimo de atuação estatal, que depois de ultrapassado, torna-o uma máquina pesada e ineficiente, com uma burocracia que concorre com o desenvolvimento da produção, a qual visava inicialmente melhorar. (...) Tendo sob nossas vistas as limitações do Estado, é forçoso admitir que toda sua atuação para com a proteção dos recursos naturais não pode significar um ato isolado dissociado de avaliações de ordem cultural, econômica e de capacitação técnica. Nem muito menos, pode ficar o problema da internalização dos custos sociais restrito a decisões administrativas isoladas (...)” DERANI, Cristiane. Op. cit., 1997, p. 111.

²⁵⁷ Sobre o tema das falhas do Estado Cf. SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ecológico. Op.cit., p. 88-99.

²⁵⁸ Um dos maiores problemas dos *impostos pigouvianos* é a dificuldade prática de calcular o nível da estrutura ótima. Explica Yábar Sterling que o nível apropriado do *imposto pigouviano* que deve onerar o produtor da externalidade negativa deve ser igual ao dano marginal neto produzido por essa atividade; entende-se por dano marginal neto a diferença entre os custos marginais sociais e privados produzidos por essa atividade. Cf. YABAR STERLING, ANA. In: YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op.cit., p. 177.

²⁵⁹ Ao respeito, Margulis et al, afirmam que a *imposição pigouviana*, “enfrenta inúmeros problemas de implementação justamente pela dificuldade de mensuração dos custos sociais e, de fato, nunca foi implementada na sua forma pura. Na prática, o caminho é inverso: a sociedade define politicamente um nível agregado de uso dos recursos ambientais e cria instrumentos para atingir esses níveis. A consecução desses objetivos é tentada pelo atendimento de normas específicas a cada atividade que o agente econômico é obrigado a adotar.

Cláudia Alexandra Dias Soares destaca que é “necessário encontrar um equilíbrio adequado entre o funcionamento do mercado e a intervenção do Estado. Este diálogo econômico-político, (...) tem também que servir de fundamento à escolha das vias de intervenção utilizadas como suporte de um desenvolvimento sustentável.”²⁶⁰

Apesar das críticas, sem dúvida a proposta de Pigou permitiu sentar importantes bases para as políticas públicas em matéria de meio ambiente – ainda que não tivesse tal objetivo-, e conforme foi indicado, trata-se do antecedente da tributação ambiental moderna.

3.2.5.2 O enfoque de Coase. Os direitos de propriedade (property rights)

O economista inglês Ronald Coase, representante da Escola de Chicago, é considerado um dos fundadores e principais representantes da Análise Econômica do Direito. Em 1991, Coase foi prêmio Nobel de economia pelo seu trabalho sobre a importância de analisar os custos de transação e os direitos de propriedade para o adequado funcionamento da economia. A sua preocupação surge da análise dos danos que as atividades das empresas podiam provocar a terceiros.

Na obra *The problem of the social cost*,²⁶¹ R.H. Coase se refere ao sistema de privatização dos bens ambientais. Ele afirma que a problemática ambiental está diretamente relacionada com o acesso livre aos bens ambientais, fato que incentiva a exploração e o uso arbitrário e inconsciente desse tipo de bens; o que acaba produzindo externalidades ambientais. Para ele, as externalidades são o resultado da existência de custos de transação.²⁶²

Essas normas específicas são orientadas por relações tecnológicas que definem níveis de emissão ou uso do recurso a serem obedecidos por todos os agentes econômicos, independentemente de seu porte, tecnologias, localização etc. Embora o atendimento a essas normas imponha uma variação no custo do uso do recurso ambiental, esta se realiza de forma pouco flexível, pois impõe padrões de uso iguais a todos os usuários sem nenhuma consideração às características específicas de cada um.” MARGULIS, Sérgio; MOTTA, Ronaldo Seroa da; OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Texto para discussão N° 738. Proposta de Tributação Ambiental na atual reforma tributária brasileira. Rio de Janeiro: IPEA, Junho de 2000, p. 7.

²⁶⁰Cf. SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ecológico. Op.cit., p. 99.

²⁶¹ COASE, R.H, The problem of the social coast. Journal of Law and Economics. Paper from the Journal of Law and Economics (October 1960). Disponível em: <http://www.sfu.ca/~allen/CoaseJLE1960.pdf>. Acesso em: 29 de julho de 2008.

²⁶² Sobre o tema dos custos das transações do mercado Cf. COASE, R.H. El problema del costo social. In: ROEMER, Andrés; BECKER, Gary, et al. (compiladores). Derecho y Economía: Una revisión de la literatura. México: Centro de Estudios de Gubernabilidad y Políticas Públicas, 2000, p. 525-529. Sobre o pensamento do Coase. Cf. YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op.cit., p. 47 a 49; RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op.cit., p. 92 Et seq.

Contrário a tese de Pigou,²⁶³ Coase considerava que o problema das externalidades não devia ser resolvido através da intervenção do Estado no mercado.²⁶⁴ Ele criticou o *imposto pigouviano*, afirmando que medidas dessa natureza poderiam acabar provocando maiores distorções no mercado.²⁶⁵ No seu entender, a resposta ao problema deveria ser de caráter mercantil.

Coase entendia que os diversos atores envolvidos poderiam fazer trocas que produziriam um resultado eficiente que eliminaria as externalidades. Nesse marco, o papel do Estado deveria limitar-se a facilitar essas trocas e a fazer cumprir os acordos resultantes.²⁶⁶

Para resolver a questão, Coase elaborou uma teoria (conhecida como teorema de Coase);²⁶⁷ na qual, em síntese, ele propôs o seguinte:

(1). Em primeiro lugar, ele propõe a universalidade dos bens, de forma que todos os bens poderão ser objeto de apropriação por algum sujeito – *property rights*. No entanto, adverte que isto não quer dizer que todos devem ser proprietários, senão que, no mínimo, todos poderão ter a capacidade de negociar os bens ambientais.²⁶⁸

(2). Em segundo lugar, ele sustenta a ideia da exclusividade; que seria a possibilidade de excluir os outros de usar os recursos ambientais que são apropriados através do *property rights*.

(3). Finalmente a sua teoria propõe a transmutabilidade dos bens ambientais, o que vai supor o poder de transmissão para aquela pessoa que vai utilizá-lo da forma mais racional.

Para Coase, as externalidades seriam o resultado da ausência de uma determinação clara dos direitos de propriedade sobre os bens ambientais. A partir dessa perspectiva, as

²⁶³ Para aprofundar sobre as críticas do Coase à proposta de Pigou na Economia do Bem-estar, Cf. COASE, R.H. El problema del costo social. Op.cit., p. 539 Et seq.

²⁶⁴ Ao respeito afirmou Coase que “But the governmental administrative machine is not itself costless. It can, in fact, on occasion be extremely costly. Furthermore, there is no reason to suppose that the restrictive and zoning regulations, made by a fallible administration subject to political pressures and operating without any competitive check, will necessarily always be those which increase the efficiency with which the economic system operates.” Coase, R.H, The problem of the social coast. Op.cit., p. 12.

²⁶⁵ Id. Ibid., p. 26.

²⁶⁶ Cristiane Derani diz que de acordo com a proposta de Coase “O Estado, neste caso, não tem de cuidar da internalização dos efeitos externos através de um sistema de compensação intermediado pela administração pública (subvenção e imposto). Ele deve unicamente evitar, dentro da ordem contratual privada dos “property rights”, o surgimento de externalidades que não interessem a ninguém, garantindo a eficiência da completa internalização dos efeitos externos pelos sujeitos de mercado.” DERANI, Cristiane. Op.cit., 1997, p. 109.

²⁶⁷ Sobre o teorema de Coase. Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo I. Op.cit., p. 31.

²⁶⁸ Ao respeito discorre Miguel Buñuel González: “si los perjudicados pudieran hacer valer sus derechos de propiedad sobre los recursos contaminados, exigirían una compensación por los servicios que éstos prestan como receptáculos de las emisiones contaminantes. De esta forma, la contaminación “entraría” en el mercado y, si éste funcionara en negociación entre los propietarios de los recursos contaminados y los causantes de la contaminación conduciría a la maximización de os beneficios sociales.” BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo I. Op.cit., p. 32.

externalidades podem ser vistas como um problema que deriva-se da falta ou da inexistência de um mercado “x”. No entender do Coase, as externalidades podem ser internalizadas eficientemente através dos direitos de propriedade e da negociação dos atores. Os potenciais benefícios mútuos promovidos pelo intercâmbio vão permitir a criação dos respectivos mercados. Nas negociações, os preços da externalidade permitiram uma alocação eficiente. O resultado eficiente será alcançado sempre que exista alguém que tenha o respectivo direito de propriedade, sem que seja relevante, a qual das partes envolvidas pertença esse direito.

A proposta de Coase parte da premissa de que em um mercado equilibrado – que funciona de acordo com condições de competência perfeita-, em ausência de custos de transação, as próprias partes encontraram uma solução eficiente.²⁶⁹

Nas palavras de Cristiane Derani com a teoria dos *property rights* de Coase pretende-se “estimar um valor para o uso dos recursos naturais, acertado pelo mercado, fazendo da natureza um “marketable good”. Determinando preço à natureza, privatiza-a, imputando ao utilizador deste recurso uma contraprestação monetária.”²⁷⁰

Ao respeito, cabe destacar que enquanto a proposta pigouviana objetiva a implementação de instrumentos que permitam aproximar os custos sociais dos custos privados – admitindo a existência de uma imperfeição nos mercados-; a proposta do Coase parte da ideia de que esse determinado mercado não existe e que deverá ser criado.

Segundo Coase, o mais relevante é a comparação dos acordos institucionais, no mais das vezes, alternativos e imperfeitos. Por isso, ele vai dizer que o custo de exercer um direito (utilizar um fator de produção), é sempre a perda que se produz na outra parte como consequência do exercício deste direito; como seria o caso, por exemplo, da impossibilidade de atravessar um terreno, de estacionar um automóvel, de usufruir uma paisagem, de respirar ar puro, de ter paz ou tranquilidade, etc.²⁷¹

A proposta de Coase é objeto de várias críticas pelos obstáculos que ela pode encontrar na prática. Entre as principais críticas feitas a essa teoria destacam-se:²⁷²

(1). Problemas éticos. O teorema de Coase apresenta problemas de caráter ético no que diz respeito à apropriação privada dos bens ambientais e na dificuldade de privatizá-los.

²⁶⁹ Em síntese, de acordo com a proposta, para que as partes envolvidas possam contratar livremente, e conseguir a eficiência, são necessárias três condições:

(1). Que todos os direitos de propriedade estejam claramente definidos.

(2). Que os custos de transação sejam nulos.

(3). Que os pagamentos ou compensações àqueles que têm os direitos de propriedade não modifiquem a estrutura da demanda. Cf. RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op.cit., p. 94.

²⁷⁰ DERANI, Cristiane. Op.cit., 1997, p. 111.

²⁷¹ COASE, R. H. La empresa, el mercado y la ley. Madrid: Alianza, 1994, p. 163.

²⁷² Cf. RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op.cit., p. 94 Et seq.

(2). Custos de transação. A proposta de Coase tende a gerar altos custos de transação, bem próximos dos custos da degradação ambiental. Pelo caráter difuso da problemática ambiental (tanto na sua dimensão espacial como temporal), por regra vai existir um número elevado de afetados e de produtores de externalidades e conseqüentemente existirá uma enorme dificuldade para determinar a causalidade entre as fontes da degradação ambiental e as vítimas – que no caso pode ser a coletividade como um todo; de modo que o custo da negociação seria muito alto. No caso de existir uma pluralidade de vítimas haverá dificuldades para que sejam reveladas as suas preferências. Por exemplo, uma das partes, motivada pela esperança de que as outras vítimas possivelmente vão pagar, poderia ter uma falta de interesse no pagamento da redução da externalidade. Nesse suposto, haveria um problema se varias das partes afetadas pensam da mesma forma, o que conseqüentemente provocaria um aumento na poluição.

(3). A dimensão temporal dos problemas ambientais. Outra crítica que merece ser destacada diz respeito à dimensão temporal dos problemas ambientais. Eventualmente as pessoas que seriam afetadas pela degradação ambiental podem ainda nem ter nascido, o que evidentemente impediria a negociação proposta por Coase.

Apesar das críticas à proposta de Coase, ela não pode ser totalmente desconsiderada. A proposta, sem dúvida poderá ser bastante útil no caso de que existam poucos agentes envolvidos e que eles sejam capazes de estabelecer acordos, como seria o caso, por exemplo, dos certificados de emissões reduzidas estabelecidos pelo Protocolo de Quioto.

Deve salientar-se que as propostas de Pigou e de Coase correm o perigo de fragmentar a análise do problema ambiental, no entanto são abordagens importantes para tentar superar o impasse entre economia e ecologia.²⁷³ A formulação dos instrumentos econômicos ambientais deverá estar orientada por postulados éticos de caráter ambiental e não unicamente por critérios de caráter econômico.

Por outro lado, não pode perder-se de vista que os instrumentos econômicos de gestão ambiental são simples ferramentas para a defesa do meio ambiente que necessariamente devem ser complementados com mecanismos de regulação direta e principalmente por um processo de educação ambiental contínuo que permita formar uma verdadeira consciência ambiental.

²⁷³ Para aprofundar sobre o conflito Economia- Ecologia, Cf. Derani, Cristiane. Op.cit., 1997, p. 116 Et seq.

3.3 O papel do Estado na questão ambiental. A ideia de desenvolvimento sustentável

Em ausência de direitos de propriedade sobre os recursos naturais, o Estado passa a ser um ator fundamental, uma vez que tendo a obrigação de proteger o meio ambiente deve intervir nas atividades econômicas com a finalidade de ajudar a corrigir as deficiências do mercado e propiciar uma distribuição dos recursos equitativa que respeite a sustentabilidade do meio ambiente. A intervenção reguladora do Estado – a *mão visível estatal*²⁷⁴ pode desempenhar um importante papel para tentar reduzir o problema das falhas do mercado.²⁷⁵

3.3.1 O Estado regulador

O Estado moderno assume um novo papel no plano econômico, passando a ser um *Estado Regulador*;²⁷⁶ uma espécie de meio-termo entre o Estado liberal e o Estado socialista.²⁷⁷ O novo modelo de Estado está longe de ser um *Estado Mínimo*; trata-se de um

²⁷⁴ Ao respeito, Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo I. Op.cit., p. 32, 34.

²⁷⁵ Paulo Todescan, explica que a ação regulatória do Estado se justifica, entre outras causas, para corrigir problemas de ação coletiva –como é o caso dos bens ambientais que pertencem a coletividade- e para internalizar as denominadas externalidades ambientais derivadas das falhas do mercado. Cf. MATTOS, Paulo Todescan Lessa. O Novo Estado Regulador no Brasil- Eficiência e legitimidade. São Paulo: Singular, 2006, p. 46 e 47.

Ao respeito, Alejandro Altamirano considera que “Será entonces necesario que el Estado participe activamente con el fin de fijar una política ambiental razonable tendiente a la protección de los recursos naturales pero de forma tal que el cumplimiento de dicho objetivo no trabe irrazonablemente el desarrollo industrial ya que éste, en gran medida, tiene por fin el mejoramiento de la calidad de vida. En esta delicada misión la actuación del Estado debe conducirse con prudencia. (...) Las externalidades negativas tornan justificable la intervención del Estado que debe contribuir a encauzarlas.” ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op. cit., p. 32.

²⁷⁶ Alexandre Santos de Aragão define a regulação como o “conjunto de medidas legislativas, administrativas convencionais, abstratas ou concretas, pelas quais o Estado, de maneira restritiva da liberdade privada ou meramente indutiva, determina, controla ou influencia o comportamento dos agentes econômicos, evitando que lesem os interesses sociais definidos no marco da Constituição e orientando-se em direções socialmente desejáveis.” ARAGÃO, Alexandre Santos de. Agências Reguladoras e a Evolução do Direito Administrativo Econômico. Rio de Janeiro: Forense. 2002, p. 37.

Paulo Todescan Lessa Matos explica que o conceito de regulação pode ser analisado desde várias perspectivas: jurídica, econômica e política. Cf. MATTOS, Paulo Todescan Lessa. Op.cit., p. 33 et seq.

²⁷⁷ Gaspar Ariño explica que na atualidade, na maioria dos países ocidentais adota-se uma terceira via intermédia entre os sistemas liberal e socialista. Indica o autor que essa “terceira via” é conhecida como “Economia Social de Mercado”, expressão da ciência econômica, paralela da expressão jurídica “Estado Social de Direito”. Continua o autor espanhol explicando que normalmente são feitas duas interpretações com relação ao que deve ser entendido por Economia Social de Mercado. Um primeiro grupo entende que essa “terceira via” não é simplesmente uma mistura ou compromisso entre dois extremos (liberal e socialismo real), senão que, pelo contrário, trata-se de uma economia de mercado, que ainda que fundamentada na liberdade e na iniciativa privada admite certas intervenções do Estado (como a rede de segurança para assegurar uma mínima cobertura e serviços para todos os cidadãos) complementarias e compatíveis com as liberdades. Por outra parte, partidários de uma segunda posição argumentam que esse

Estado regulador da atividade econômica, capaz de dirigi-la e ajustá-la aos valores e princípios constitucionais, objetivando o desenvolvimento humano e social de forma ambientalmente sustentável.

O Estado regulador representa uma forma de intervencionismo,²⁷⁸ na qual o Estado tem um papel subsidiário no plano econômico, de caráter regulador das atividades dos agentes econômicos; em tese, o Estado só poderá ter uma participação direta nas atividades econômicas de maneira excepcional.²⁷⁹ Dentro desse modelo, ainda que por regra as atividades econômicas estejam guiadas pelo princípio da liberdade de iniciativa, o Estado tem importantes faculdades no que diz respeito ao papel normativo e regulador, e poderá incidir nas atividades econômicas através do planejamento, dos incentivos e da fiscalização.²⁸⁰

Para entender esse novo papel do Estado na economia, é importante fazer uma breve referência ao conceito de Constituição econômica;²⁸¹ subsistema de normas dentro da Constituição que estabelece os princípios orientadores da ordem econômica.²⁸²

sistema deve ser entendido como um sistema de “economia mista”, que combina, de forma assistemática, quer dizer, sem uma ordem de hierarquia de regra e exceção, as atuações privadas e estatais, a propriedade pública e privada, em diferentes graus e proporções, de acordo com as necessidades de cada momento. Sobre o tema, finaliza Gaspar Ariño indicando que as diferenças entre uma e outra concepção são profundas, em tanto unicamente a segunda reconhece o papel protagonista e diretor do Estado na economia. ARIÑO ORTIZ, Gaspar. *Principios de Derecho Público Económico*. 3ª Edición, ampliada. Granada: Comares-Fundación de Estudios de Regulación, 2004, p. 126.

²⁷⁸ Eros Grau se refere ao intervencionismo nos seguintes termos: “Insisto em que me refiro a intervenção e intervencionismo sem penetrar no inútil e inteiramente inócuo debate a respeito da inconveniência ou incorreção do uso desses vocábulos, em torno do qual muito tempo tem sido perdido. Intervir é atuar em área de outrem: atuação, do Estado, no domínio econômico, área de titularidade do setor privado, é intervenção. Atuação do Estado além da esfera do público –isto é na esfera do privado– é intervenção. De resto, toda atuação estatal pode ser descrita como um ato de intervenção na ordem social.” GRAU, Eros Roberto. *A ordem Econômica na Constituição de 1988*. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 74.

²⁷⁹ A Constituição Federal brasileira no artigo 173 prevê de maneira expressa os casos em que poderá haver uma intervenção direta do Estado na economia.

²⁸⁰ Ao respeito Cláudia Dias Soares, explica que “Um Estado fiscal não se limita a dirigir (Steuerung durch Recht, Lenkungstrecht) e a coordenar a economia através da intervenção e do estímulo, ele é também dotado de instrumentos de transformação e modernização das estruturas econômico-sociais.” SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. *O Imposto ambiental. Direito Fiscal do Ambiente*. Portugal: Livraria Almedina- Coimbra. 2002, p. 9.

²⁸¹ Gaspar Ariño entende por Constituição econômica “o modelo econômico da Constituição”, o conjunto de princípios, critérios, valores e regras fundamentais que presidem a vida econômico-social de um país, de acordo com um determinado ordem reconhecido na Constituição. Indica o autor que essa ordem econômica constitucional não é uma peça isolada, mas, um elemento, dentre outros, que está na estrutura básica da lei fundamental. Por outra parte, diz Gaspar Ariño que a Constituição econômica deve ser vista a partir de um contexto mais amplo: o modelo de sociedade (uma sociedade livre) e a idéia de Estado (Estado Social e democrático de direito) que a Constituição pretende garantir. Cf. ARIÑO ORTIZ, Gaspar. *Op. cit.*, p. 123.

²⁸² O autor alemão Norbert Reich explica que o fundamento constitucional da intervenção estatal na economia deve ser analisado a partir da Constituição econômica. Cf. REICH, Norbert. *Mercado y Derecho*. (Teoría y Praxis del derecho económico en la República Federal Alemana). Versión castellana y notas de Antoni Font. Barcelona: Editorial Ariel, 1985, p. 67 e 68.

3.3.1.1 A constituição econômica como marco da atividade reguladora do Estado. A defesa do meio ambiente como princípio orientador da ordem econômica

Para o autor alemão Norbert Reich, a expressão constituição econômica pode ser analisada a partir de quatro áreas distintas,²⁸³ mas não excludentes. Essas áreas seriam:

(1). *O sistema econômico.* Conforme explica Reich, a expressão *constituição econômica* pode estar relacionada com o tipo de sistema econômico estabelecido numa Constituição determinada.

(2). *A finalidade perseguida com a intervenção estatal.* Em segundo lugar, indica o autor alemão que a expressão *constituição econômica* pode referir-se às normas constitucionais que regulam a intervenção do Estado na economia com o propósito de cumprir determinadas funções e finalidades. Essas normas estariam articuladas em torno dos princípios que orientam o modelo de Estado configurado na Constituição.

(3). *Os instrumentos previstos para realizar a intervenção.* Um terceiro ponto que Reich destaca é aquele que se refere aos instrumentos previstos na Constituição para que o Estado realize essa intervenção. Neste ponto situa-se o campo da dupla instrumentalidade do direito. Segundo Reich, este terceiro enfoque inclui, por exemplo, a criação de órgãos e o estabelecimento de competências formais e materiais a favor dos poderes públicos, tanto para dirigir a economia e estabelecer políticas econômicas, como para limitar o exercício dos direitos fundamentais associados ao desenvolvimento dos agentes econômicos.

(4). *Os limites dessa intervenção.* Finalmente, Reich indica que a Constituição além de prever os instrumentos que permitem a intervenção estatal na economia, também estabelece os limites dessa intervenção, com a finalidade de proteger os interesses dos agentes que participam do mercado, especialmente aqueles que participam dos meios de produção. Entre esses limites estão as garantias dos direitos fundamentais.

No caso concreto da CF/88, o capítulo I do título VII – da ordem econômica e financeira -, refere-se aos *princípios gerais da atividade econômica*.²⁸⁴ Da leitura do artigo 170 da Constituição, em concordância com o artigo 1º, IV, desprende-se que o constituinte brasileiro adotou uma Economia Social de mercado, interpretada como um sistema de *economia mista*.

²⁸³ Id. Ibid., p. 68.

²⁸⁴ Para Cristiane Derani, “a *essência* da ordem econômica, a sua finalidade máxima, está em assegurar a todos existência digna. Isto posto, a livre iniciativa só se compreende, no contexto da Constituição Federal, atendendo àquele fim”. DERANI, Cristiane. Op. cit., 1997, p. 233.

Conforme dispõe o citado artigo 170,²⁸⁵ a ordem econômica está fundada na valorização do trabalho e na livre iniciativa, e está orientada por uma série de princípios²⁸⁶ que pretendem que essa ordem garanta a todos uma existência digna de acordo com os ditames de justiça social.²⁸⁷ Entre os princípios que devem orientar a ordem econômica, destaca-se a defesa do meio ambiente.

No caso da CP/49, a diferença da Constituição Federal do Brasil, não existe um título específico que expressamente se refira à ordem econômica, referência que como manifesta Gaspar Ariño não é estritamente necessária.²⁸⁸ O sistema econômico adotado pelo constituinte costa-riquenho é extraído a partir de uma interpretação integrada da Constituição Política. No que diz respeito ao livre exercício das atividades econômicas, a Constituição regula as atividades dos particulares através do disposto no artigo 45 (direito da propriedade) e no art. 46 (liberdade de empresa); em concordância com os artigos 28 e 47.

Com relação aos princípios que orientam a ordem econômica, estes derivam-se de uma leitura harmônica e sistemática da Constituição, concretamente do estabelecido no supracitado artigo 50 (que permite a intervenção estatal na regulação das atividades econômicas de forma proporcional e razoável)²⁸⁹; e das normas referentes aos direitos econômicos, sociais e culturais previstos nos títulos V e VII da Constituição.

²⁸⁵ Em concordância com essa norma, o artigo 174 prevê a intervenção indireta do Estado na economia. Ao respeito essa norma determina que o Estado, é um “agente normativo e regulador da atividade econômica” exercendo funções de “fiscalização, incentivo e planejamento”.

²⁸⁶ Para uma análise detalhada desses princípios Cf. DERANI, Cristiane. Op.cit., 2007, p. 236-245.

²⁸⁷ Eros Grau afirma que “A expressão “ordem econômica” é incorporada à linguagem dos juristas, sobre tudo –mas também do direito- a partir da primeira metade deste século. Sobre esse uso, de expressão nova, repousa, indiscutida –e como se fora indiscutível- a afirmação de que a ordem econômica (mundo do ser) do capitalismo foi rompida. Para tanto contribui, com enorme eficácia, a Constituição de Weimar, de 1919.”

Para Eros Grau, a expressão ordem econômica utilizada no artigo 170 da Constituição Federal do Brasil, “é usada não para conotar o sentido que supunha divisar (isto é, sentido normativo), mas sim para indicar o modo de ser da economia brasileira, a articulação do econômico como fato, entre nós (isto é, “ordem econômica” como conjunto das relações econômicas.”

Entende o autor brasileiro que, o artigo 170, “cujo enunciado é, inquestionavelmente normativo” devera ser lido da seguinte maneira: “as relações econômicas – ou a atividade econômica- deverão ser (estar) fundadas na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tendo por fim (fim delas, relações econômicas ou atividade econômica) assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios...” Cf. GRAU, Eros Roberto. Op.cit., p.65 e 68.

²⁸⁸ Gaspar Ariño indica que “No siempre las Constituciones recogen esta consagración formal del modelo o sistema económico de un país. Más aún, la mayoría de las Constituciones, especialmente las más antiguas, nunca se lo plantearon, lo que no quiere decir que el silencio de las mismas equivalga a una completa indeterminación: a partir de una interpretación integrada del conjunto de derechos y libertades individuales reconocidos en el texto constitucional, se puede inducir el sistema económico que debe presidir la vida social.” ARIÑO ORTIZ, Gaspar. Op. cit., p. 124.

²⁸⁹ O parágrafo primeiro do citado artigo 50 estabelece que “El Estado procurará el mayor bienestar a todos los habitantes del país, organizando y estimulando la producción y el más adecuado reparto de la riqueza.”

A Procuradoria Geral da República da Costa Rica (PGR-CR) tem se manifestado no sentido de que a Constituição Política costa-riquenha optou por um modelo de economia de mercado suficientemente aberto que admite diversas variáveis conforme os valores e as circunstâncias sociais, econômicas e políticas de uma determinada época.²⁹⁰

Nessa linha de raciocínio, tal e como no caso da Constituição brasileira, o constituinte costa-riquenho optou por uma Economia Social de Mercado,²⁹¹ interpretada como um sistema de economia mista –conforme a concepção de Gaspar Ariño. Do citado artigo 50 da CP/49, desprende-se que a defesa do meio ambiente é um dos princípios que deverá pautar e orientar a intervenção do Estado na ordem econômica com o objetivo de promover o desenvolvimento sustentável.²⁹²

3.4 O Desenvolvimento Sustentável como objeto das políticas públicas em matéria ambiental

Com a incorporação do meio ambiente como objeto de tutela jurídica, tanto no âmbito internacional como no ordenamento interno dos Estados, surge a ideia de incentivar uma racionalidade ambiental.²⁹³ Essa racionalidade deve ter como objetivo a harmonização do desenvolvimento econômico com o uso racional dos recursos naturais, de forma que sejam implementados novos modos de produção e que conseqüentemente as condutas humanas respeitem a capacidade de uso do meio ambiente. Trata-se do chamado *desenvolvimento sustentável*.²⁹⁴

²⁹⁰ Ao respeito, Cf. Parecer da PGR-CR. Parecer Nº C-345-2001, de 13 de Dezembro de 2001. In: SCIJ. Disponível em: <http://www.pgr.go.cr/scij/>. Acesso em: 1 de agosto de 2008.

²⁹¹ Sobre o tema, Cf. SC-CR. Resolução Nº 311-97. Disponível em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 4 de agosto de 2008.

²⁹² Ao respeito, Cf. SC-CR. Resolução Nº 1739-01. Disponível em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 4 de agosto de 2008.

²⁹³ O princípio 11 da Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento estabelece que “Os Estados adotarão legislação ambiental eficaz. As normas ambientais, e os objetivos e as prioridades de gerenciamento deverão refletir o contexto ambiental e de meio ambiente a que se aplicam. As normas aplicadas por alguns países poderão ser inadequadas para outros, em particular para os países em desenvolvimento, acarretando custos econômicos e sociais injustificados.”

²⁹⁴ Elena de Lemos Pinto Aydos, na sua dissertação de mestrado afirma que “O desenvolvimento sustentável deve ser compreendido dentro de uma abordagem holística, não estanque a aspectos econômicos. Nesse sentido, o desenvolvimento é positivo quando verificado o aumento do bem-estar, que deve ser alcançado tanto na melhora das condições sociais – por isso não é possível se pensar em desenvolvimento sustentável sem a sustentabilidade econômica e, portanto, um impacto ecológico mínimo aceitável – como na melhora do meio ambiente no qual o homem está inserido e preservação dos recursos naturais para presentes e futuras gerações, sem os quais não há possibilidade de crescimento econômico no futuro.” AYDOS, Elena de Lemos Pinto. Tributação Ambiental No Brasil: Fundamentos e Perspectivas.

Conforme indicou-se, a noção de desenvolvimento sustentável começa a surgir na década dos anos setenta do século XX.²⁹⁵ Da leitura dos princípios proclamados na Declaração de Estocolmo desprende-se a ideia de que o desenvolvimento econômico não é contraditório com a proteção ambiental. Nessa Declaração, parte-se da premissa de que tanto a qualidade do meio ambiente como o desenvolvimento econômico, científico e tecnológico são um requisito *sine qua non* para garantir a qualidade de vida dos seres humanos. Segundo Cristiane Derani, o aspecto basilar dessa qualidade de vida consiste no “ideal ético assentado em valores de dignidade e bem-estar.”²⁹⁶

A ideia de desenvolvimento sustentável nasceu com um marcado caráter antropocêntrico, visão que pode ser apreciada no princípio primeiro da Declaração do Rio sobre meio ambiente e desenvolvimento, que estabeleceu que “Os seres humanos estão no centro das preocupações com o desenvolvimento sustentável. Têm direito a uma vida saudável e produtiva, em harmonia com a natureza.”²⁹⁷

Ainda que a noção de desenvolvimento sustentável começasse a sua gestação na década dos setenta do século passado, foi até 1987 quando o conceito consolidou-se na comunidade internacional. Nesse ano, a Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento – que foi estabelecida pela Organização das Nações Unidas em 1983- publicou o relatório titulado *Nosso Futuro Comum* – também conhecido como *Informe Brundtland*.²⁹⁸ Nesse informe definiu-se o desenvolvimento sustentável como aquele que atende “às necessidades e aspirações do presente sem comprometer a habilidade de as gerações futuras atenderem as suas próprias necessidades.”²⁹⁹

O tema do desenvolvimento sustentável cobrou uma maior relevância e legitimidade na comunidade internacional no início da década de noventa, concretamente a partir do ano de 1992, quando foi celebrada a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, no Rio de Janeiro. Nessa Conferência foi elaborada a Declaração do Rio

Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010, p. 79-80.

²⁹⁵ Sobre a perspectiva histórica e teórica do desenvolvimento sustentável Cf. MAY, Peter H.; LUSTOSA, Maria Cecília; VINHA, Valeria da. (organizadores). Economia do meio ambiente: teoria e prática. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003, p. 3-14.

²⁹⁶ DERANI, Cristiane. Op.cit., 1997, p. 79.

²⁹⁷ TRINDADE, Antônio Augusto Cançado. Direitos Humanos e Meio-Ambiente: paralelo dos sistemas de proteção internacional. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1993, p. 257.

²⁹⁸ A Comissão estava presidida pela então primeira ministra da Noruega, Gro Harlem Brundtland. Sobre o tema Cf. LOZANO CUTANDA, Blanca. Derecho Ambiental Administrativo. 5ª Ed. Madrid: Dykinson, 2004, p. 48; RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op.cit., p. 79; FERNÁNDEZ ORTE, Jaime. Op.cit., p. 26; BRUSEKE, Franz Josef. Op.cit., p. 33.

²⁹⁹ TRINDADE, Antônio Augusto Cançado. Op.cit., p. 165.

sobre Meio Ambiente e desenvolvimento³⁰⁰ e a denominada *Agenda 21* – Programa Global para o desenvolvimento sustentável no Século XXI. A partir desse momento, o desenvolvimento sustentável passou a ser considerado como um dos pilares da política econômica e ambiental dos países.

O núcleo básico desse conceito de desenvolvimento é precisamente a sustentabilidade do meio ambiente,³⁰¹ característica referida à possibilidade de um uso continuado no tempo dos recursos naturais como fonte indispensável para o desenvolvimento econômico e social. Em outras palavras, almeja-se o respeito pelos limites de tolerância do meio ambiente. Como destaca Aloísio Ely “A questão do problema não é crescer ou não crescer, mas a maneira de crescer e os tipos de tecnologia associados a este crescimento econômico.”³⁰²

O objetivo desse novo paradigma³⁰³ consiste em conseguir um desenvolvimento equilibrado, duradouro e equitativo; parte-se da premissa de que ainda que deve aceitar-se o uso dos recursos naturais de forma racional – e que conseqüentemente um determinado nível de poluição será necessário para satisfazer os requerimentos próprios da sociedade moderna -, os processos produtivos deverão manter-se dentro de limites que sejam toleráveis para o meio ambiente.

A ideia de sustentabilidade tem importantes repercussões econômicas, ecológicas e sociais, uma vez que orienta e limita as atividades humanas em aras de manter um equilíbrio entre o desenvolvimento econômico e o meio ambiente. Nas palavras de Clóvis Cavalcanti “A

³⁰⁰ Com respeito ao tema do desenvolvimento sustentável, os princípios 3, 4 e 8 dessa declaração estabelecem:

“Princípio 3: O direito ao desenvolvimento deve ser exercido, de modo a permitir que sejam atendidas equitativamente às necessidades de gerações presentes e futuras.”

“Princípio 4: Para alcançar o desenvolvimento sustentável, a proteção ambiental deve constituir parte integrante do processo de desenvolvimento e não poderá ser considerada isolada deste.”

“Princípio 8: Para atingir o desenvolvimento sustentável e a mais alta qualidade de vida para todos, os Estados devem reduzir e eliminar padrões insustentáveis de produção e consumo e promover políticas demográficas adequadas.” TRINDADE, Antônio Augusto Cançado. Op. cit., p. 258 e 259.

³⁰¹ “ (...) o princípio da sustentabilidade surge em um contexto em que se passa a questionar “a racionalidade e os paradigmas teóricos que impulsionaram e legitimaram o crescimento econômico, negando a natureza” (...) e com o intuito de “harmonizar e compatibilizar qualidade de vida para as pessoas com a preservação das condições ambientais sem estagnação ou declínio no processo de crescimento econômico. ” MOTA, Maurício. O conceito de natureza e a reparação das externalidades ambientais negativas. Op.cit., p. 220.

³⁰² Cf. ELY, Aloísio. Op.cit., p. 39.

³⁰³ Sobre o conceito de paradigma Cf. BINENBOJM, Gustavo. Uma teoria do direito administrativo. Direitos Fundamentais, Democracia e Constitucionalização. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 26 Et seq.

busca da sustentabilidade resume-se a questão de se atingir harmonia entre seres humanos e a natureza, ou de se conseguir uma sintonia com o ‘relógio da natureza’ (...).³⁰⁴

O desenvolvimento sustentável é o resultado da consciência sobre a necessidade de reconhecer o direito do ser humano de exigir um ambiente saudável e ecologicamente equilibrado – direito humano da denominada terceira geração-; direito imprescindível para que as pessoas possam gozar efetivamente do direito a ter uma vida digna e sadia.³⁰⁵

Com essa nova perspectiva de desenvolvimento pretende-se garantir que todas as gerações tenham a possibilidade de aproveitar os recursos naturais para se desenvolver.³⁰⁶ Tal perspectiva se traduz no denominado princípio de equidade intergeracional,³⁰⁷ reconhecido no Princípio segundo da Declaração de Estocolmo.³⁰⁸ Trata-se de um princípio inspirado no valor da solidariedade e na justiça ambiental, que parte da ideia de que deve existir uma igualdade de acesso aos recursos naturais para as gerações presentes e futuras; o princípio estabelece uma pretensão de universalidade e solidariedade social, introduzindo as noções de ética ecológica e cidadania ambiental.

³⁰⁴CAVALCANTI, Clóvis. Sustentabilidade da Economia: Paradigmas alternativos de realização econômica. In: CAVALCANTI, Clóvis (org) Desenvolvimento e Natureza. Estudos para uma sociedade sustentável. São Paulo. Cortez Editora, 2003, p. 161.

³⁰⁵ Ao respeito, Cançado Trindade afirma que “De certo modo, era o próprio direito à vida, em sua ampla dimensão, que acarretava o necessário reconhecimento do direito a um meio-ambiente sadio; este último configura-se como “o direito às condições de vida que asseguram a saúde física, moral, mental e social, a própria vida, assim como o bem-estar das gerações presentes e futuras”. Em outras palavras, o direito a um meio-ambiente sadio salvaguarda a própria vida humana sob dois aspectos, a saber, a existência física e saúde dos seres humanos, e a dignidade desta existência, a qualidade de vida que faz como que valha a pena viver.” TRINDADE, Antônio Augusto Cançado. Op. cit., p. 76.

³⁰⁶ Sobre o tema a SC-CR indicou: “El objetivo primordial del uso y protección del ambiente es obtener un desarrollo y evolución favorable al ser humano. La calidad ambiental es un parámetro fundamental de esa calidad de vida, pero más importante que ello es entender que si bien el hombre tiene el derecho de hacer uso del ambiente para su propio desarrollo, también tiene el deber de protegerlo y preservarlo para el uso de las generaciones presentes y futuras.” SC-CR. Resolución N° 1763-94. Disponível em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 8 de agosto de 2008.

Ao respeito, o reconhecido ius-publicista costarricense Eduardo Ortiz Ortiz manifestou “... el hombre tiene el derecho de hacer uso del ambiente para su propio desarrollo, también tiene el deber de protegerlo y preservarlo para el uso de las generaciones presentes y futuras, lo cual no es tan novedoso, porque no es más que la traducción de esta materia, del principio de la “lesión”, ya consolidado en el derecho común, en virtud del cual el legítimo ejercicio de un derecho tiene dos límites esenciales: por un lado, los iguales derechos de los demás y, por el otro, el ejercicio racional y el disfrute útil del derecho mismo”. ORTIZ ORTIZ, Eduardo. Intereses Colectivos y Legitimación Constitucional. In: Revista Judicial, San José, N° 51, año XV, setiembre de 1990, p. 14.

³⁰⁷ Sobre os princípios informativos do princípio de equidade intergeracional Cf. STEIGLEDER, Annelise Monteiro. Op.cit., p. 186.

³⁰⁸ Ao respeito estabelece esse princípio: “Os recursos naturais da terra incluídos o ar, a água, a terra, a flora e a fauna e especialmente amostras representativas dos ecossistemas naturais devem ser preservados em benefício das gerações presentes e futuras, mediante uma cuidadosa planificação ou ordenamento, segundo convenha”. Cf. RINDADE, Antônio Augusto Cançado. Op.cit., p. 250.

Em essência a proposta trata de estabelecer um processo solidário entre o desenvolvimento econômico e a proteção ambiental com o objetivo de usar racionalmente os recursos naturais e com o intuito de que a poluição, inevitavelmente causada pelo desenvolvimento econômico, seja feita dentro dos limites e da capacidade do meio ambiente, de forma que não seja uma ameaça para as futuras gerações. Pretende-se compatibilizar os interesses econômicos (expressados pela livre iniciativa) com os interesses ambientais, de forma que os processos produtivos sejam desenvolvidos em harmonia com a natureza; uma vez que ambos são igualmente necessários para uma boa qualidade de vida dos seres humanos. De modo que deverá ser promovido um desenvolvimento ecologicamente sustentável que satisfaça as necessidades da sociedade em um determinado momento histórico, sem comprometer as opções de vida e o desenvolvimento das gerações futuras. Através das políticas públicas deverá incentivar-se uma sustentabilidade ambiental, e deverão ser implementados novos modos de produção.³⁰⁹

Segundo Leff, a sustentabilidade ecológica aparece como um critério normativo para a reconstrução da ordem econômica, como uma condição para a sobrevivência humana e para um desenvolvimento durável; problematiza as formas de conhecimento, os valores sociais e as próprias bases da produção, abrindo uma nova visão do processo civilizatório da humanidade.³¹⁰

A questão ambiental é um problema de política econômica, cuja solução deverá estar relacionada com a adoção de um critério que permita levar à poluição a níveis aceitáveis, com o cuidado de não fazer inoperante o sistema econômico. Nesse sentido, deverá implementar-se um sistema que possa alcançar um ponto de equilíbrio, de maneira que os recursos naturais sejam confrontados com os seus usos excessivos, proporcionando os incentivos apropriados para produzir resultados flexíveis e que ao mesmo tempo permitam que um grande número de empresas possa trabalhar.³¹¹

Na atualidade, considera-se que os instrumentos econômicos (IEs)³¹² são um importante mecanismo para promover o desenvolvimento sustentável. Os IEs, fundamentados

³⁰⁹ Sobre o conceito de políticas públicas Cf. BARCELLOS, Ana Paula de. Constitucionalização das políticas públicas em matéria de direitos fundamentais: o controle político-social e o controle jurídico no espaço democrático, Revista de Direito do Estado 3, 2006, p. 18.

³¹⁰ LEFF, Enrique. Racionalidade Ambiental: a reapropriação social da natureza. Tradução: Luís Carlos Cabral. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2006, p. 133 e 134.

³¹¹ Ao respeito, Cf. ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op.cit., p. 32.

³¹² Sobre a eficiência dos IEs Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo I. Op.cit., p. 33.

no princípio do poluidor pagador,³¹³ permitem que o Estado oriente o mercado, de forma que sejam modificadas as condutas dos agentes econômicos que têm uma incidência negativa sobre o meio ambiente. Esses instrumentos têm como objetivo uma adequada distribuição dos custos socioambientais.

3.5 Instrumentos regulatórios em matéria ambiental

Conforme indicado ao longo deste trabalho, o forte impacto ambiental causado pelas diversas atividades econômicas tem provocado um intenso debate no cenário internacional. A preocupação com a questão ambiental ocupa lugar prioritário na agenda política dos países. Há uma necessidade de repensar a relação que deve existir entre o homem e o meio ambiente.

Nesse contexto, a partir da segunda metade do século passado, de maneira paulatina, o Estado passou a adquirir um papel de extrema relevância como intermediário na proteção do meio ambiente, elaborando uma intensa normativa de caráter ecológico.

Grosso modo, o Estado pode intervir nas atividades econômicas que incidem no meio ambiente através de dois tipos de medidas:

- (1). As medidas diretas, que utilizam controles diretos sobre os agentes poluidores; e
- (2). As medidas indiretas, fundamentadas na implementação de diversos instrumentos econômicos.

A continuação, serão feitas umas breves reflexões sobre alguns dos mais importantes instrumentos que podem ser implementados pelo poder público em matéria de proteção ambiental.

3.5.1 Os mecanismos de comando e controle na proteção do meio ambiente

Conforme foi explicado, em ausência de intervenção pública, por regra, as decisões dos agentes vão desconsiderar os *custos sócio-ambientais* derivados das atividades econômicas, provocando níveis de produção e de consumo superiores àqueles que a coletividade é capaz de suportar, originando perdas em termos de bem-estar social.

³¹³ O PPP em face da tributação ambiental será analisado no Capítulo quatro do trabalho. Para uma análise detalhada do princípio como postulado orientador das políticas públicas ambientais, Cf. ARAGÃO, Maria Alexandra de Sousa. Op.cit.

Através das políticas públicas de gestão ambiental pretende-se, dentre outros objetivos, a internalização das externalidades ambientais (negativas ou positivas), produzidas pelos diversos agentes econômicos.³¹⁴

Tradicionalmente, para corrigir essas falhas do mercado os Poderes Públicos têm optado pela implementação de instrumentos político-administrativos de regulamentação direta. Esse tipo de medidas, conhecidas como sistemas de Comando e Controle (Command and Control) estabelecem os umbrais máximos de poluição. Grosso modo, os Sistemas de Comando e Controle (SCC) são medidas de caráter normativo, preventivas ou repressivas, que regulam as condutas dos agentes econômicos através da imposição de *standards*, limites, proibições ou sanções sobre as atividades que incidem de forma negativa sobre o meio ambiente.³¹⁵

Sobre esse tipo de instrumentos Cláudia Alexandre Dias Soares explica que,

Os mecanismos de natureza administrativa fundam-se, essencialmente, na imposição de controles, por parte das autoridades públicas, sobre a quantidade e espécie de poluição gerada por determinada atividade econômica e são, normalmente de um de três tipos: restrições quantitativas, imposições tecnológicas ou proibições. Estas medidas administrativas podem ter por destinatário quer todo um conjunto de produtos ou de processos que obedeçam a determinadas características, quer uma única categoria de produto ou de processo.³¹⁶

Na atualidade, considera-se que a utilização exclusiva desse tipo de controle é insuficiente. Além dos altos custos que a implementação desse tipo de medidas pode representar, a rigidez e a uniformidade desse tipo de regulamentação impede uma adequada proteção ambiental em todos os casos. Um dos grandes problemas da regulação direta é o fato de que esse tipo de medidas não permite considerar as particularidades ou diferenças dos diversos agentes econômicos.

Desde o ponto de vista econômico, entre os inconvenientes que apresentam esse tipo de medidas podem destacar-se os seguintes:

³¹⁴ Sobre a evolução das políticas públicas em matéria ambiental Cf. LUSTOSA, Maria Cecília; CANÉPA, Eugênio Miguel; YOUNG, Carlos Eduardo Frickmann. Política ambiental. Op.cit., p. 136-139.

³¹⁵ Ao respeito o professor Morato Leite explica que “Entende-se por sistema de comando e controle ambiental aquele estruturado na dogmática juspublicística, inserido fundamentalmente por meio de instrumentos jurídico-administrativos de regulamentação e intervenção, tais como os relativos à implementação do planejamento ambiental”. LEITE, José Rubens Morato. Sociedade de Risco e Estado. Op.cit., p. 184-185.

Sobre os SCC, Cf. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op. cit., p. 55 e 56; LUSTOSA, Maria Cecília; CANÉPA, Eugenio Miguel; YOUNG, Carlos Eduardo Frickmann. Política ambiental. Op. cit., p. 142; GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. La Reforma Fiscal Verde. Teoría y Práctica de los Impuestos Ambientales. Madrid: Ediciones Mundi Prensa, 1999, p. 19-21; YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op.cit., p. 159; RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op.cit., p. 114,116.

³¹⁶ SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O imposto ecológico. Op.cit., 126.

(1). Em primeiro lugar, esses instrumentos não estabelecem nenhum tipo de incentivo para que os agentes econômicos facilitem aos poderes públicos a informação necessária para efetuar o controle das atividades econômicas que permita determinar os custos reais da proteção ou da mitigação dos danos ambientais.

(2). Por outra parte, essas medidas não fomentam o uso de tecnologias mais limpas que possam ir além dos requerimentos mínimos estabelecidos na respectiva regulação direta. Assim, considera-se que a regulação tradicional apresenta problemas em termos de eficiência econômica, uma vez que incide de forma muito limitada no sistema formação de preços, na adoção de tecnologias mais limpas, e na substituição de certo tipo de consumos que ambientalmente são pouco desejáveis.³¹⁷

A implementação deste tipo de medidas reflete uma visão limitada do problema, uma vez que a sua proposta jurídica unicamente toma em consideração as consequências do problema sem aportar nenhum tipo de solução real. Essas medidas não se preocupam nem com a continuidade dos processos industriais nem com os efeitos econômicos negativos que as sanções podem acarretar.³¹⁸ Em poucas palavras, o grande inconveniente de adotar unicamente este tipo de mecanismos é que por si sós acabam tendo pouca repercussão nos costumes de vida dos cidadãos e nas suas relações com o meio ambiente.³¹⁹

Considera-se que esse tipo de medidas devem ser complementadas com mecanismos mais flexíveis e eficientes, como é o caso dos instrumentos econômicos. No entanto, é importante salientar que determinadas situações exigem o estabelecimento de regulamentações de comando e controle, em circunstâncias que vão além dos limites da tolerância ou da sustentabilidade ambiental. As regulamentações diretas deveram ser implementadas naqueles casos de condutas ou atividades econômicas que pela sua incidência negativa no ambiente, na saúde e na qualidade de vida devam ser consideradas como proibidas.

Será caso a caso que o Poder Público deverá selecionar o instrumento ou a combinação de instrumentos a serem utilizados. A escolha dependerá de múltiplos fatores, como o tipo de problema ambiental, a informação disponível, a natureza das incertezas

³¹⁷ Ao respeito, Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. *La Reforma Fiscal Verde. Teoría y Práctica de los Impuestos Ambientales*. Op. cit., p. 20-21.

³¹⁸ Cf. ALTAMIRANO C. Alejandro. *El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario*. Op. cit., p. 30.

³¹⁹ Sobre o tema Cf. PERRONE CAPANO, Raffaele. *La imposición y el medio ambiente*. In: AMATUCCI, Andrea (Diretor). *Tratado de Derecho Tributario*. Tomo Primero. Bogotá: Editorial Temis. 2001, p. 454, 455. Cf. ROSEMBUJ, Tulio. *Los tributos y la protección del Medio Ambiente*. Op.cit., p 48.

existentes e o marco institucional e econômico no qual se enquadram as políticas, dentre outros.

3.5.2 O uso de instrumentos econômicos na proteção ambiental

3.5.2.1 Considerações preliminares

Os instrumentos econômicos com fins ambientais começaram a ser adotados pelos países desenvolvidos a partir dos anos setenta do século passado.³²⁰ A finalidade desse tipo de mecanismos é orientar as condutas dos diferentes agentes econômicos de tal maneira que os recursos ambientais sejam utilizados de forma racional.³²¹ Existem quatro características fundamentais que identificam os IEs:³²²

- (1). A intervenção estatal;
- (2). Destinam-se à proteção ambiental;
- (3). A existência de um desincentivo ou estímulo financeiro; e
- (4). A possibilidade dos agentes poluidores de reagir de forma livre diante dos IEs;

A Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE) define os instrumentos econômicos como aqueles que produzem modificações nas condutas dos agentes que incidem sobre o meio ambiente, através do simples jogo de (des) incentivos financeiros e de mercado.³²³

³²⁰ Cf. ACQUATELLA, Jean. El papel conjunto de las autoridades fiscales y ambientales en la gestión ambiental de los países de América Latina y el Caribe. In: ACQUATELLA, Jean e BÁRCENA, Alicia (editores). Política Fiscal y medio ambiente. Bases para una agenda común. Santiago de Chile: Naciones Unidas, CEPAL, diciembre del 2005, p. 26.

Ao respeito, Miguel Buñuel González, explica que o uso dos instrumentos econômicos com uma finalidade ambiental “ha sido propuesto por los economistas como la solución más eficiente para abordar los problemas medioambientales desde hace muchas décadas. (...) En general, estos instrumentos son idóneos para la interiorización de las externalidades negativas, de las que la contaminación es el ejemplo prototípico.” BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo I. Op.cit., p. 31.

³²¹ Para aprofundar sobre o tema do uso de instrumentos econômicos no Brasil Cf. MOTTA, Ronaldo Seroa da. Economia Ambiental. Rio de Janeiro: Editora FGV. 2006, p. 75-170.

³²² Cf. ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op. cit., p. 48.

³²³ Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. La Reforma Fiscal Verde. Teoría y Práctica de los Impuestos Ambientales. Op.cit., p. 21.
Sobre o tema confira também: YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 128.

Em sentido amplo, os IEs podem ser de dois tipos:

(1). Instrumentos que implicam uma transmissão financeira entre os agentes poluidores e a coletividade – por exemplo, diversos tipos de taxas, ajudas financeiras, créditos de emissões, pagamento por serviços ambientais; e

(2). Mecanismos que apontam para uma ação direta nos preços relativos – como seria o caso do estabelecimento de tarifas nos serviços e da fiscalidade dos produtos.³²⁴

Os IEs são considerados como uma manifestação do princípio do poluidor pagador (PPP). Tal princípio foi adotado pela OCDE através da Recomendação C (72), 128, de 26 de maio de 1972, e complementado pela Recomendação C (74223), de 14 de novembro de 1974³²⁵. O PPP foi previsto no Princípio 16 da Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento. Esse princípio estabelece,

Tendo em vista que o poluidor deve, em princípio, arcar com o custo decorrente da poluição, as autoridades nacionais devem procurar promover a internalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, levando na devida conta o interesse público, sem distorcer o comércio e os investimentos internacionais.³²⁶

O PPP orienta o uso de instrumentos econômicos de gestão ambiental mas não se opõe à existência de mecanismos de controle direto, pelo contrário deve ser coordenado com esse tipo de medidas.

No Brasil, o PPP está previsto no art. 4, VII da Lei 6938/81³²⁷ – da Política Nacional do Meio Ambiente -, e no art. 225, parágrafo 3º da CF/88.³²⁸ Na Costa Rica o PPP não está expressamente previsto na Constituição, mas está previsto na legislação infraconstitucional, concretamente na Ley Orgánica del Ambiente (Nº 7554), art. 2º d),³²⁹ e tem sido reconhecido

³²⁴ Cf. OCDE. La utilización de instrumentos económicos para la protección del medio ambiente. Madrid: Revista del Instituto de Estudios Económicos Nº 2, 1990, p. 215-240.

³²⁵ Cf. BENJAMIN, Antônio Herman V. O princípio poluidor-pagador e a reparação do dano ambiental. In: BENJAMIN, Antonio Herman V (coordenador). Dano Ambiental. Prevenção, reparação e repressão. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993, p. 227 ; PRIEUR, Michel. Droit de l' Environnement. Paris: Dalloz, 1984, p. 171-172 ; CÁNEPA, Eugênio Miguel. Economia da Poluição. Op.cit., p. 65-71.

³²⁶ TRINDADE, Antônio Augusto Cançado. Op. cit., p. 261.

³²⁷ “Art. 4º - A Política Nacional do Meio Ambiente visará:

(...)VII - à imposição, ao poluidor e ao predador, da obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos causados e, ao usuário, da contribuição pela utilização de recursos ambientais com fins econômicos.

³²⁸ “As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados”.

³²⁹ “Artículo 2: Principios

Los principios que inspiran esta ley son los siguientes:

d) *Quien contamine el ambiente o le ocasione daño será responsable, conforme lo establezcan las leyes de la República y los convenios internacionales vigentes.*”

pela Sala Constitucional como um princípio que deve orientar as políticas públicas de defesa ambiental.³³⁰

3.5.2.2 Vantagens da implementação dos instrumentos econômicos para a proteção ambiental

Conforme indicado, os IEs começaram a ser utilizados pelos países industrializados no início da década dos setenta do século passado, e desde essa data esses mecanismos tiveram uma evolução contínua. Nas últimas duas décadas, de forma paulatina, esses instrumentos têm sido incorporados com maior força nas políticas públicas destinadas a proteção ambiental, com a finalidade de complementar os tradicionais mecanismos de comando e controle.

Os IEs apresentam várias vantagens com relação aos SCC.³³¹ Entre as principais vantagens dos IEs citam-se as seguintes:

(1). São instrumentos mais flexíveis. Os IEs prescindem dos mecanismos coercitivos ou sancionatórios. São mecanismos de caráter ordenatório que revelam uma função promocional, uma vez que incentivam condutas que são almejadas pela coletividade. A sua finalidade é orientar o mercado, de forma que as diversas atividades econômicas sejam realizadas de maneira sustentável.

Para cumprir o seu objetivo, os IEs utilizam um sistema de incentivos e desincentivos, econômicos ou fiscais. Em outras palavras, os IEs oferecem vantagens ou impõem cargas (especialmente de caráter tributário), em caso de que as atividades econômicas tenham uma incidência ambiental significativa. No entanto, cabe destacar que os IEs sempre devem atuar dentro dos limites de tolerância ambiental, da licitude.

A estrutura dos IEs deve permitir uma aplicação diferenciada, de forma que os agentes econômicos possam eleger, dentre várias alternativas possíveis, aquela que melhor se adapte as características das suas atividades, mas sempre dentro dos limites da sustentabilidade ambiental. Ou seja, os IEs permitem considerar de uma maneira mais eficaz as diferenças existentes entre os diversos agentes econômicos, de forma que direcionem as suas atividades de maneira sustentável.

³³⁰ Cf. SC-CR. Resolução N° 9170-06. Disponível em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 20 de outubro de 2010.

³³¹ Sobre as vantagens dos incentivos econômicos, Cf. GÓMEZ ACEBO, Ricardo. Los Impuestos ambientales. ICADE-LA EMPRESA N° 40 ENERO/ABRIL 1997, p. 103 e 104; JIMÉNEZ HERRERO, Luis. Tendencias en el uso de instrumentos económicos y fiscales en la gestión ambiental. Reflexiones sobre la Unión Europea y el caso español. In: YABAR STERLING, Ana (Editora). Fiscalidad Ambiental. Barcelona: Cedecs Editorial S.L. 1998, p. 168; ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op. cit., p. 49-50;

Grosso modo, pode afirmar-se que enquanto os SCC definem modelos de conduta e pressionam aos agentes econômicos através da coação, os IEs aportam um sinal econômico aos mercados, e nesse contexto os agentes poluidores³³² podem reagir livre e espontaneamente modificando a conduta que lesa o meio ambiente.

(2). Em tese, a sua implementação representa um menor custo para os Poderes Públicos. Os IEs pretendem, com a mínima intervenção pública, modificar ou alentar determinadas condutas dos agentes econômicos, orientando o mercado para uma distribuição e utilização dos recursos que respeite o meio ambiente.

Considera-se que os IEs permitem uma internalização mais eficiente das externalidades ambientais negativas, de tal forma que os agentes econômicos incorporem os custos ambientais nos cálculos dos seus processos produtivos e que os consumidores valorem esses custos na hora de comprar determinado produto. Essa imputação dos custos vai permitir a redução da poluição e vai ter como efeito o estímulo permanente de tecnologias mais limpas. Os instrumentos econômicos fomentam os mercados a auto-orientar as atividades econômicas de forma que seja feita uma utilização mais razoável dos recursos ambientais.

(3). Finalmente, os IEs representam uma importante fonte de recursos que podem ser destinados a programas de preservação, defesa e mitigação ambiental.

Sem prejuízo das considerações realizadas, cabe salientar que os instrumentos econômicos não pretendem substituir os mecanismos de regulamentação direta, mas complementá-los.³³³

3.5.2.3 Tipologia de instrumentos econômicos para a proteção ambiental

A OCDE classifica os instrumentos econômicos para a proteção ambiental em medidas de apoio ou ajudas financeiras, sistemas de depósito/reembolso, criação de mercados

³³² Ao respeito Prust considera que “que es probable que quien contamina tenga un buen conocimiento (mejor que el de otros) acerca de las oportunidades más adecuadas para reducir la contaminación. Esto se contrapone al peligro que implica la adopción de medidas administrativas inadecuadas para establecer la magnitud en que debe disminuirse la contaminación, los medios para hacerlo, o ambas cosas a la vez, decididas sobre la base de información incompleta, con el riesgo consiguiente de que la reducción resulte insuficiente o excesiva o que no se logre en forma eficaz.” PRUST, Jim. Impuestos ambientales en los países en desarrollo. In: ACQUATELLA, Jean e BÁRCENA, Alicia (editores). Política Fiscal y medio ambiente. Bases para una agenda común. Santiago de Chile: Naciones Unidas, CEPAL, diciembre del 2005, p. 93.

³³³ Para aprofundar sobre o tema Cf. PEÑA ALONSO, José Luis. La finalidad extrafiscal y la estructura de los tributos ambientales. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 465-466.

e tributos.³³⁴ A seguir serão feitas algumas considerações sobre as principais características desses instrumentos.

3.5.2.3.1 As medidas de apoio ou ajuda financeiras

São todas aquelas medidas utilizadas diretamente pela Administração, que através do financiamento (via benefícios ou incentivos econômicos ou fiscais), têm como objetivo desestimular a degradação ambiental e incentivar as externalidades ambientais positivas. Estas ajudas financeiras podem adotar diversas formas, como por exemplo, as subvenções, os créditos especiais e as desonerações fiscais. A OCDE utiliza um conceito de subvenção em sentido amplo, entendendo que trata-se de qualquer forma de apoio financeiro explícito, outorgado aos agentes poluidores e aos usuários dos recursos naturais, com um fim de proteção ambiental.³³⁵

Dentro deste grupo de medidas de apoio financeiro pode citar-se o sistema de pagamento por serviços ambientais (PSA), utilizado com bastante sucesso na Costa Rica.³³⁶ O PSA encontra seu fundamento nas modernas tendências que procuram a conservação e o uso sustentado dos bosques tropicais através de incentivos econômicos.³³⁷ O PSA está expressamente estabelecido na Lei Florestal N° 7575, de 13 de fevereiro de 1996. A lei introduz um esquema sustentável da atividade florestal, considerando os importantes serviços ambientais dos recursos florestais para manter o equilíbrio ecológico.³³⁸

³³⁴ Sobre os tipos de instrumentos econômicos existentes para a tutela do meio ambiente, o professor José Marcos Domingues de Oliveira explica que “A doutrina reconhece nos subsídios, na comercialização das licenças ambientais, no depósito- retorno e na tributação ambiental instrumentos econômicos adequados à proteção ambiental (...)” OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2007, p. 9.

Sobre o tema Cf. CARBAJO VASCO, Domingo; HERRERA MOLINA, Pedro M. Capítulo III. In: BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel (Dir). *Tributación Medioambiental: Teoría, práctica y propuestas*. Madrid: Civitas Ediciones, S.L. 2004, p. 62-66; JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op. cit., p. 58 a 60.

³³⁵ Cf. CARBAJO VASCO, Domingo; HERRERA MOLINA, Pedro M. Capítulo III. Op.cit., p. 65.

³³⁶ Sobre o tema Cf. ECHEVERRÍA, Jaime. *Herramientas económicas y fiscales para la gestión ambiental en Costa Rica*. In: ACQUATELLA, Jean e BÁRCENA, Alicia (editores). *Política Fiscal y medio ambiente. Bases para una agenda común*. Santiago de Chile: Naciones Unidas, CEPAL, diciembre del 2005, p. 171 Et seq.; Parecer da PGR-CR, N° C-038-02, de 11 de fevereiro de 2002. Disponível em: <http://www.pgr.go.cr/scij/>. Acesso em: 14 de agosto de 2008.

³³⁷ O pago por serviços ambientais não deve ser entendido como um subsídio tradicional, e sim como um incentivo para que o maior número de produtores considere a possibilidade de manter e aumentar a cobertura dos bosques. Ao respeito, Cf. Parecer da PGR-CR, N° C-038-02. Op.cit.

³³⁸ A Lei Florestal, no artigo 3 inciso k) sobre o conceito e tipo de serviços ambientais estabelece: “k) Servicios ambientales: Los que brindan el bosque y las plantaciones forestales y que inciden directamente en la protección y el mejoramiento del medio ambiente. Son los siguientes: mitigación de emisiones de gases de efecto invernadero (fijación, reducción, secuestro, almacenamiento y absorción), protección del agua para uso urbano, rural o hidroeléctrico, protección de la biodiversidad para conservarla

O PSA é um instrumento econômico que pretende retribuir aos donos dos bosques e plantações florestais, os benefícios ambientais proporcionados à coletividade; esses benefícios incidem de maneira direta na proteção do meio ambiente. Através desse instrumento econômico é feita uma internalização dos custos derivados da preservação desse tipo de ecossistema.³³⁹

3.5.2.3.2 Os Sistemas de consignação ou de depósito-reembolso (depósito-retorno)

Com este tipo de instrumentos aplica-se uma sobrecarga ao preço de produtos potencialmente poluidores. Essa carga posteriormente será reembolsada em caso de serem cumpridas determinadas condições, como por exemplo, a reciclagem de determinados produtos ou a devolução de produtos descartáveis.³⁴⁰

Buñuel González considera que trata-se de um mecanismo progressivo, uma vez que as pessoas que tendem a não devolver os produtos e a não recuperar o respectivo depósito são as pessoas de renda mais elevada.³⁴¹

y uso sostenible, científico y farmacéutico, investigación y mejoramiento genético, protección de ecosistemas, formas de vida y belleza escénica natural para fines turísticos y científicos.”. Disponível em: <http://www.pgr.go.cr/scij/>. Acesso em: 14 de agosto de 2008.

³³⁹ O benefício é outorgado aos proprietários de imóveis que realizem atividades de proteção e conservação, através da recuperação de terrenos com aptidão natural, da regeneração natural; o manejo adequado do bosque natural ou o estabelecimento de plantações florestais. O Estado criou o sistema de incentivo mediante lei ordinária, destina recursos e canaliza a sua administração através de um órgão público, conhecido como FONAFIFO -Fondo Nacional de Financiamento Forestal-. O sistema é financiado através dos recursos obtidos pelo FONAFIFO. Entre as fontes desses recursos podemos citar: A porcentagem correspondente do imposto único sobre os combustíveis e o dinheiro obtido da venda internacional de serviços ambientais, entre outras fontes previstas na Lei. O pagamento pelos serviços ambientais pode ser feito através da entrega de certificados - Certificado de Conservación del Bosque (CCB) e Certificados de Abono Forestal (CAF) - ou através de dinheiro em efetivo, de acordo com as disposições da citada Lei Florestal. Nessa ordem de ideias, o PSA é um instrumento econômico que pretende corrigir as distorções do mercado. Em ausência desse tipo de medida, o mercado excluiria os custos implícitos de manter e desenvolver ecossistemas que prestam importantes serviços ambientais para a sociedade. Com o PSA, essas externalidades positivas são internalizadas e devidamente assumidas pela coletividade.

³⁴⁰ Sobre o tema Vide Seção 4.6.3

³⁴¹ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo XII. In: BUÑUEL GONZÁLEZ, MIGUEL (Dir). *Tributación Medioambiental: Teoría, práctica y propuestas*. Madrid: Civitas Ediciones, S.L. 2004, p. 443 Et seq; VAQUERA GARCÍA, Antonio. *Fiscalidad y medio ambiente*. Valladolid: Editorial Lex Nova. 1999, p. 62;

Sobre o tema, na doutrina brasileira, Cf. OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. 2007, Op.cit., p. 9, 78-79.

3.5.2.3.3 A criação de mercados

Este tipo de instrumentos econômicos podem ser subdivididos da seguinte maneira: (1). Intercâmbio de direitos de emissões; (2). Intervenção direta no mercado; e (3). Seguros de responsabilidade.

1. Intercâmbio de direitos de emissões: Com este tipo de medida, fundamentada na proposta de Coase, cria-se um mercado que permite que os agentes econômicos procurem, em quantidades limitadas, *direitos de poluir*. Esses direitos são necessários para realizar determinadas atividades que poluem, e têm um determinado preço. Permite-se o intercâmbio de direitos entre os agentes, conseguindo um reparto eficaz das reduções de poluição entre eles. Um exemplo deste tipo de instrumentos são os certificados de emissões reduzidas estabelecidas pelo Protocolo de Quioto.³⁴²

2. Intervenção direta no mercado: trata-se da estabilização dos preços daqueles produtos que não refletem seu verdadeiro valor ambiental.

3. Seguros de responsabilidade: É um sistema que cria um mercado que transfere às companhias seguradoras os riscos da penalização por danos ambientais futuros e incertos.

3.5.2.3.4 Os tributos ambientais

Conforme será analisado com maior detalhe no capítulo quatro, o tributo é considerado na atualidade um dos instrumentos econômicos mais importantes para a proteção ambiental, seja através dos efeitos extrafiscais ou através da denominada finalidade extrafiscal.

Conforme explicou-se no capítulo terceiro, a ideia de utilizar tributos com fins ambientais para corrigir as disfunções do mercado nasce em 1920 com o economista inglês A.C. Pigou.³⁴³ Pigou entendia que qualquer distorção do mercado poderia ser corrigida através da internalização de uma determinada externalidade. Ele propôs neutralizar através de impostos os custos externos da produção e consumo privados.³⁴⁴ O denominado *imposto pigouviano* é o primeiro antecedente dos atuais tributos ambientais com finalidade extrafiscal.

³⁴² Sobre o tema Cf. CALIENDO, Paulo. Tributação e mercado de Carbono. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 879 Et seq; RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op.cit., p. 271 Et seq.

³⁴³ Vide Secção 3.2.5.1

³⁴⁴ Cf. YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op cit., p. 24; HERRERA MOLINA, Pedro M. Derecho Tributario Ambiental Op. cit., p. 1 e 51.

4. O TRIBUTO COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AMBIENTAL

La dimensión finalista de los tributos ambientales, la pretensión de la utilización de instrumentos tributarios para la preservación y mejora de la calidad del medio ambiente, introduce un factor moral en los tributos que va más allá de los valores de justicia tributaria que son predicables a todos ellos, y al entero sistema fiscal. José Mnauel Rodríguez Muñoz

4.1 A liberdade como fundamento do poder tributário

4.1.1 Algumas considerações sobre a Ética e o Direito Tributário

Ao longo da história da humanidade tem existido uma relação tensa e pouco amigável entre os tributos e os indivíduos. De fato, na antiguidade o tributo nasce como uma espécie de instituto de dominação. O tributo representava a imposição de uma carga por parte dos mais fortes sobre os mais fracos, dos povos vencedores sobre os povos derrotados, do monarca sobre os seus súbditos.³⁴⁵

Nas suas origens, o estabelecimento e a cobrança do tributo eram realizados de forma arbitrária sem responder a critérios de justiça, solidariedade ou segurança. Essa concepção do tributo prolongou-se ao longo do tempo, e inclusive, no início do século passado a relação tributária ainda era vista por muitos simplesmente como uma relação de poder; entendia-se que o poder tributário encontrava o seu fundamento única e exclusivamente na soberania estatal – no *ius imperium* do Estado -, e na necessidade de arrecadar recursos financeiros para os cofres públicos.

Fruto dessa herança histórica, na sociedade criou-se uma cultura adversa à tributação. Os indivíduos tradicionalmente têm visto o tributo como uma carga e não como um dever fundamental necessário para a vida em sociedade.

No entanto, após a denominada *virada kantiana*, as relações entre ética e direito se intensificaram, trazendo importantes novidades no campo do direito tributário; os postulados

³⁴⁵ Tal e como explica Condorcet Rezende em “épocas passadas, a relação tributária era relação de absoluta dependência que se confundia, na realidade, com a vassalagem.” REZENDE, Condorcet. Cidadania fiscal. In: PIRES, Adilson Rodrigues e TORRES, Heleno Taveira (organizadores). Princípios de Direito Financeiro e Tributário. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2006, p. 547.

éticos passaram a concretizar-se na ordem jurídica tributária, oferecendo uma resposta inicial às perguntas básicas sobre os valores.³⁴⁶

Passa a questionar-se a visão estritamente positivista que até então tinha vigorado em matéria tributária. A partir desse momento identifica-se o vínculo profundo, dialético e necessário que deve existir entre a tributação e a liberdade, introduzindo-se as ideias de liberdade fiscal e cidadania fiscal. O tributo passa a ser visto como um instrumento que permite aos indivíduos o exercício dos seus direitos fundamentais.

Tal perspectiva permite entender que uma sociedade só poderá aspirar a ser livre, justa e solidária na medida em que o sistema tributário esteja conformado por leis fiscais justas. A imposição de tributos deve necessariamente obedecer os lineamentos previstos no sistema constitucional tributário, orientado pelas regras e pelos princípios.

4.1.2 O conceito de Poder Tributário

O Poder Tributário,³⁴⁷ a diferença da liberdade, não é pré-constitucional, é estabelecido na Constituição Política. Esse poder é considerado como uma manifestação da potestade soberana do Estado; ele é inerente ao poder político.³⁴⁸ O Estado no exercício do poder tributário, através do Poder Legislativo, institui, modifica, extingue tributos, e pode estabelecer fatos que encontram-se isentos de tributar.³⁴⁹

O poder tributário deve ser exercido dentro dos limites previstos no texto constitucional. Na Constituição são determinados os órgãos competentes para definir os elementos constitutivos dos tributos, e o procedimento formal que deverá seguir-se para criar,

³⁴⁶ Sobre o tema Cf. TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Volume II. Op. cit., p. 3, 4, 6, 7 e 9.

³⁴⁷ Também conhecido como potestade tributária, poder financeiro, poder fiscal, supremacia tributária ou competência tributária.

³⁴⁸ É inegável o estreito vínculo existente ao longo do tempo entre o poder político e os tributos. Como leciona o reconhecido tributarista brasileiro Aliomar Baleeiro “O tributo é vetusta e fiel sombra do poder político há mais de 20 séculos. Onde se ergue um governante, ela se projeta sobre o solo de sua dominação. Inúmeros testemunhos, desde a Antiguidade até hoje, excluem qualquer dúvida.” BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. Edição revista e complementada, a luz da Constituição de 1988 ate a Emenda Constitucional nº.10/1996, por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 1.

Ao respeito, García Belsunce indica que o “poder de imponer no es sino una forma del poder de gobernar”. GARCÍA BELSUNCE, Horacio. Temas de Derecho Tributario. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 1982, p. 78.

³⁴⁹ Sobre o tema, o jurista português José Casalta Nabais explica que “o dever fundamental de pagar impostos, visto pelo lado do seu titular activo, consubstancia-se na atribuição ao legislativo de um poder –o poder tributário (ou fiscal) para a criação, instituição ou estabelecimento de impostos, isto é, o poder tributário em sentido estrito ou técnico.” NABAIS, José Casalta. O dever fundamental de pagar impostos: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Op. cit., p. 269.

modificar ou extinguir um tributo.³⁵⁰ Na Constituição são previstos os princípios que servem como diretrizes para orientar o exercício das competências impositivas,³⁵¹ permitindo a segurança das pretensões tributárias do Estado, e garantindo os direitos fundamentais dos cidadãos.

A potestade tributária é um poder jurídico que deverá ser exercido de acordo com os princípios constitucionais da tributação, tanto formais como materiais; esses princípios orientam e vinculam a atividade legislativa em matéria tributária.

4.1.3 O Fundamento do Poder Tributário

Com o positivismo considerava-se que o tributo encontrava o seu fundamento na relação de sujeição dos indivíduos ao *poder de imperium* do Estado.³⁵² Consequentemente, desde essa perspectiva, o poder tributário era visto como uma faculdade quase irrestrita e absoluta, que no mínimo poderia autolimita-se.³⁵³ Sobre esse prisma, a relação tributária era vista como uma relação de poder, de superioridade, que unicamente poderia reconhecer limites de caráter formal.³⁵⁴

³⁵⁰ O poder tributário está previsto no artigo 121 inciso 13) da Constituição Política da Costa Rica. Na Constituição brasileira, a competência tributária está prevista nos artigos 145, e 153 a 156, normas que delimitam a competência tributária da União, dos Estados e dos Municípios.

³⁵¹ Heleno Taveira Torres entende que a competência tributária é o “poder de legislar em matéria tributária, somente pode ser exercida com observância de todos os seus contornos constitucionais, a partir das limitações e princípios ali constantes. São limites intransponíveis e não admitem exceção, salvo aquelas previamente determinadas.” TORRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental – Os Limites dos chamados “Tributos Ambientais”. Op. cit., p. 99.

³⁵² Dentre outros autores, Fleiner afirmava que o Estado e as suas comunas obtêm a potestade de tributar do poder que exercem sobre as pessoas e sobre os bens do seu território. Giannini considerava que o imposto não tem outro fundamento além da sujeição do indivíduo ao poder tributário estatal. Ao respeito, Cf. SPISSO, Rodolfo. R. El Poder Tributario y su distribución. In: GARCÍA BELSUNCE, Horacio A. (org). Tratado de Tributación. Tomo I. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2003, p. 3.

Giuliani Fonrouge sustenta que o poder tributário é conatural ao Estado e deriva-se da sua soberania, de maneira que só poderá extinguir-se com o próprio Estado; em tanto subsista, necessariamente haverá poder de gravar. Cf. GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero. Volumen I. 3ª Edición. Buenos Aires: Ediciones De Palma, 1978, p. 272 Et seq.

³⁵³ Sobre as teses referidas à auto-limitação do Poder Tributário Cf. TORRES, Ricardo Lobo. Tratado, Volume III. Op. cit., p. 44 et seq.

³⁵⁴ Casalta Nabais se posiciona contrário a essa tese afirmando que, “(...) rejeitamos a idéia, alicerçada numa longa e persistente tradição positivista do direito fiscal, segundo a qual os impostos não suportariam senão limites de caráter formal, polarizados sobretudo no princípio da legalidade fiscal na sua versão de reserva material de lei formal. Com efeito, colocando-se no que consideram uma certa linha de continuidade do estado liberal, alguns autores atuais, partindo de uma total desvinculação ou neutralidade ética do direito fiscal, concluem que o legislador pode decidir, mais ou menos arbitrariamente, os fatos tributários, ou seja, os fatos a que pretende associar a consequência jurídica da tributação. Por outras palavras, do direito fiscal estariam arredados quaisquer critérios materiais de justiça, tendo ele de bastar-se com uma justiça meramente formal, assegurada pela exigência de um procedimento legislativo-parlamentar

Ainda que o Poder Tributário seja uma manifestação ou expressão do poder político, essa potestade não encontra o seu fundamento no próprio poder do qual é parte. O povo, através dos seus representantes, auto consente o tributo (princípio da autoimposição), com o intuito de poder viver em sociedade. Em outras palavras, o povo como titular do Poder Tributário permite que o Parlamento possa exercer essa potestade, derivando-se a máxima de *No taxation with out representation*.³⁵⁵

O poder tributário nasce no espaço aberto deixado pela liberdade e conseqüentemente encontrasse limitado por essa liberdade.³⁵⁶ O poder tributário só poderá ser exercido sobre aquela parcela que não foi excluída no pacto constitucional; em outras palavras, a origem desse poder descansa naquele espaço da liberdade que os indivíduos consentem que poderá ser tributado.³⁵⁷ Nas palavras do professor Ricardo Lobo Torres “O Estado exerce o seu poder tributário sob a permanente limitação dos direitos fundamentais e de suas garantias constitucionais.”³⁵⁸

Nessa linha de raciocínio, o fundamento do Poder Tributário descansa nos direitos da propriedade e do livre exercício do trabalho.³⁵⁹ Esses direitos, expressão da liberdade dos cidadãos, são o substrato econômico para a imposição fiscal. De maneira que, conforme exposto, o tributo não deve ser considerado simplesmente como uma mera obrigação ex-lege que encontra o seu fundamento na supremacia estatal e na necessidade do Estado de arrecadar

de descoberta e fixação dos critérios de exigibilidade concreta de cada imposto.” Cf. NABAIS, José Casalta. Op. cit., p. 316.

³⁵⁵ Ao respeito o professor Ricardo Lobo Torres leciona em forma clara que, “A soberania financeira, que é do povo, transfere-se limitadamente ao Estado pelo contrato constitucional, permitindo-lhe tributar e gastar. Não é o Estado que se autolimita na Constituição, como querem os positivistas, senão que já se constitui limitadamente, no espaço aberto pelo consentimento.

O tributo, por conseguinte, sendo embora o preço e a garantia da liberdade, já nasce limitado pela própria autolimitação da liberdade.” TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 16ª Edição. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2009, p. 63-64.

³⁵⁶ O professor Ricardo Lobo Torres explica que “O Poder tributário, pela sua extrema contundência e pela aptidão para destruir a liberdade e a propriedade, surge limitadamente no espaço deixado pela autolimitação da liberdade e pelo consentimento no pacto constitucional. Em outras palavras, o tributo não limita a liberdade nem se autolimita, senão que pela liberdade é limitado, tendo em vista que apenas a representação e o consentimento lhe legitimam a imposição.” TORRES, Ricardo Lobo. A idéia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 127.

³⁵⁷ O professor Ricardo Lobo Torres afirma que os indivíduos, no contrato social, decidem reservar um mínimo de liberdade que é intocável pelo tributo, trata-se de uma parcela garantida através das denominadas imunidades e das isenções. Cf. TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. Volume III. Op. cit., p. 3.

³⁵⁸ TORRES, Ricardo Lobo. Tratado, Volume III. Op. cit., p. 14.

³⁵⁹ No caso dos ordenamentos jurídicos da Costa Rica e do Brasil, esses direitos são estabelecidos, respectivamente, nos artigos 45, 46 e 56 da Constituição da Costa Rica, e no artigo 5ª incisos XXII e XIII da Constituição do Brasil.

fundos para autofinanciar-se. Tal posição perde de vista que na verdade a arrecadação é uma finalidade do tributo, mas não o seu fundamento.

4.1.4 Breves reflexões sobre o sistema constitucional tributário brasileiro e costa-riquenho

O Brasil é uma República Federativa presidencialista. A Constituição Federal brasileira de 1988, rígida e analítica, dedicou bastante atenção ao Sistema Tributário Nacional – artigos 145 a 162. No texto constitucional foram estabelecidos os princípios da tributação e foi feito um detalhe minucioso das competências tributárias dos diversos entes federativos.³⁶⁰

Por sua vez, a Costa Rica é uma República unitária presidencialista.³⁶¹ A diferença da Constituição Federal brasileira, a Carta Fundamental da Costa Rica (de 1949) não é analítica, mas sucinta e com uma linguagem indeterminada. A Constituição não dispõe sobre o sistema tributário nacional; limita-se a prescrever que todos deverão contribuir com os gastos públicos (art. 18) e a estabelecer o princípio de reserva de lei tributária no artigo 121 inciso 13). Por essa característica, o papel da Sala Constitucional da Corte Suprema de Justiça tem sido de grande relevância na concretização das normas fundamentais de caráter tributário.

4.1.5 A finalidade fiscal do tributo

O Estado Democrático de Direito, como estrutura jurídico-política que permite a organização da sociedade, deve procurar a satisfação das necessidades públicas da coletividade que representa, requerimentos que vão além dos fins estritamente particulares de cada indivíduo.³⁶²

³⁶⁰ Ao respeito Taveira Torres indica que a CF/88 “ (...) do tipo das rígidas e sobretudo analítica em matéria tributária, fez identificar não apenas as espécies de tributos possíveis como também qualificou todas as materialidades passíveis de incidência tributária, restando para a União competência residual apenas em matéria de impostos e contribuições, mas desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato jurídico tributário ou base de cálculo idênticos aos dos já existentes (art. 154, I).” Cf. TORRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental – Os Limites dos chamados “Tributos Ambientais”. Op. cit., p. 102-103.

Sobre as modalidades de competências para a instituição de tributos no Brasil Cf. AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 15 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 95.

³⁶¹ O país é dividido administrativamente em sete províncias e oitenta e um municípios.

³⁶² De acordo com Hector Villegas essas necessidades apresentam as seguintes características: “a) son de ineludible satisfacción, porque de lo contrario no se concibe la comunidad organizada; b) son de imposible satisfacción por los individuos aisladamente considerados; c) son, en consecuencia, las que dan nacimiento al organismo superior llamado Estado y las que justifican su nacimiento.” VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 5ª Edición. Buenos Aires: Editorial de Palma, 1992, p. 4.

Atualmente é inegável que todos os direitos dos cidadãos, mesmo aqueles de *status essencialmente negativo*, representam um alto custo para o Estado que deve destinar uma grande quantidade de recursos públicos para garantir a sua efetividade e proteção.³⁶³

Das diversas fontes com que conta o Estado para obter as receitas necessárias para satisfazer os requerimentos sociais, sem dúvida, o tributo constitui o principal recurso econômico da atividade financeira estatal.³⁶⁴ Ao respeito, o professor Ricardo Lobo Torres explica que “ (...) com o advento do liberalismo se transforma o tributo na categoria básica da receita.”³⁶⁵ O tributo permite que o Estado possa custear as complexas funções que lhe são próprias, garantindo a liberdade e os direitos dos cidadãos. O custo desses direitos deve ser assumido pela sociedade através do tributo, que “constitui o preço da liberdade, pois é o instrumento que distancia o homem do Estado”.³⁶⁶

Nessa linha de pensamento, o tributo, longe de ser um obstáculo ou uma intromissão na liberdade, é uma condição necessária para sua existência; trata-se de um dever fundamental expressamente previsto no pacto social com o intuito de permitir a organização e a convivência dentro da sociedade.³⁶⁷ Assim, o tributo é uma expressão e uma garantia da liberdade, e ao mesmo tempo por ela está limitado. Em outras palavras, o tributo nasce no espaço aberto pela autolimitação da liberdade.

Desta forma, o Estado de Direito moderno caracteriza-se por ser um Estado Fiscal, e nesse contexto passa a ter especial importância a noção de cidadania fiscal, que está informada pelo valor da solidariedade. A solidariedade fundamenta indiretamente direitos. A relação que existe entre os direitos fundamentais e os deveres próprios da cidadania fiscal é de caráter assimétrico; não pode falar-se de uma “individualização das situações jurídicas dentro da estrutura bipolar”,³⁶⁸ embora exista uma correspondência, de caráter indireto, entre o ônus tributário e as despesas públicas. A assimetria que existe entre os direitos fundamentais e os

³⁶³ Ao respeito, Holmes e Sunstein – professores da Universidade de Nova York e da Universidade de Chicago, respectivamente -, sustentam que o exercício e a tutela de todos os direitos não são gratuitos, pelo contrário representam um alto custo para a sociedade. Cf. HOLMES, Stephen & SUNSTEIN, Cass. *The Cost of Rights*. Cambridge: Harvard University Press, 1999, p. 15, 43-46.

³⁶⁴ Sobre o conceito de atividade financeira: Cf. BALEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. Volume I. Rio de Janeiro: Revista Forense, 1955, p. 10; BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito financeiro e de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1991, p. 2; TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Op. cit., 2009, p. 3.

³⁶⁵ TORRES, Ricardo Lobo. *A idéia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal*. Op. cit., p. 2.

³⁶⁶ TORRES, Ricardo Lobo. *A idéia de Liberdade*, Op. cit., p. 2 e 3.

³⁶⁷ Casalta Nabais com clareza afirma que, “Como dever fundamental, o imposto não pode ser encarado nem como um mero poder para o estado, nem como um mero sacrifício para os cidadãos, constituindo antes o contributo indispensável a uma vida em comunidade organizada em estado fiscal.” NABAIS, José Casalta. Op. cit., p. 679.

³⁶⁸ TORRES, Ricardo Lobo. (org). *A cidadania Multidimensional na Era dos Direitos*. Op. cit., p. 317.

deveres fiscais deriva-se da ideia de solidariedade que informa a cidadania. Os direitos fundamentais são usufruídos solidariamente, uma vez que estão sustentados pelos deveres da solidariedade.³⁶⁹

O tributo constitui um dever fundamental altamente impregnado pelos valores da solidariedade e da justiça; é um instrumento que permite a existência material do Estado e a convivência em comunidade. Dentro desse contexto, o indivíduo passa a ter um papel ativo na sociedade, na medida em que através do tributo passa a ser *cidadão contribuinte*, sustentando a organização da qual forma parte.

4.1.6 A finalidade extrafiscal do tributo

Na atualidade considera-se que o tributo além de ser um mecanismo destinado a financiar as despesas públicas – finalidade fiscal -, pode cumprir também uma importante finalidade de caráter extrafiscal – ordenatória.³⁷⁰

Através da denominada extrafiscalidade o Estado passa a utilizar o tributo como um instrumento de regulação que lhe permite intervir na direção da atividade econômica com o intuito de alcançar determinados objetivos almejados pela sociedade.³⁷¹ Alguns autores

³⁶⁹ Id. Ibid., p. 317.

O artigo 29.1 da Declaração Universal dos Direitos Humanos estabelece que “Toda pessoa tem deveres para com a comunidade, em que o livre e pleno desenvolvimento de sua personalidade é possível.” Declaração Universal dos Direitos Humanos. In: Biblioteca Virtual de Direitos Humanos da USP. Disponível em: http://www.direitoshumanos.usp.br/counter/declaracao/declaracao_univ.html. Acesso em: 20 de outubro de 2008.

³⁷⁰ Bokobo Moiche explica que os tributos ordenatórios “suponen el empleo del instituto tributario, no como fuente de financiación, sino como instrumento intervencionista prioritariamente orientado hacia objetivos extrafiscales, distintos e independientes del propósito recaudatorio.” BOKOBO MOICHE, Susana. Op. cit., p. 75.

³⁷¹ Angel Schindel discorre sobre o tema nos seguintes termos: “Coincidimos con FERREIRO LAPATZA en que los tributos “existen porque los entes públicos tienen encomendadas ciertas actividades... En general, fundamentalmente, los tributos sirven, se utilizan, tienen por fin allegar recursos dinerarios al Estado y demás entes públicos para que éstos, utilizando estos recursos, gastándolos, puedan cubrir las necesidades públicas”. Sin embargo, no es esta la única finalidad de la existencia de los tributos. El citado autor continúa: “recaudar un ingreso es el fin fundamental de los tributos en general. Pero no es el único fin de los tributos ni el fin necesario de todos y cada uno de ellos” (...) en los últimos tiempos, particularmente en algunos países de Europa, se acude a los tributos como un fin de lograr otros objetivos socialmente deseables como la preservación del medio ambiente y similares. Se trata de impuestos que se imponen por ley con un fin principal que no es el de proveer recursos al fisco, sino el de actuar como disuasivos de ciertas actitudes de los particulares o para incentivar determinadas actividades.” SHINDEL, Angel. Concepto y especies de tributos. In: GARCÍA BELSUNCE, Horacio A. (Director). Tratado de Tributación. Tomo I. Vol. 1. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2003, p. 567.

consideram que o tributo perde a sua neutralidade quando passa a perseguir objetivos de natureza extrafiscal.³⁷²

José Marcos Domingues de Oliveira, ao distinguir entre a finalidade fiscal e a extrafiscalidade explica que,

A imposição tradicional (tributação fiscal) visa exclusivamente à arrecadação de recursos financeiros (fiscais) para prover o custeio dos serviços públicos. Já a denominada tributação extrafiscal é aquela dirigida a fins outros que não a captação de dinheiro para o Erário, tais como a redistribuição da renda e da terra, a defesa da indústria nacional, a orientação dos investimentos para setores produtivos ou mais adequados ao interesse público, a promoção do desenvolvimento regional ou setorial etc.³⁷³

É importante salientar que entende-se que as duas finalidades – fiscal e extrafiscal – não são antagônicas; na verdade, as duas aparecem em maior ou menor medida em todos os tributos;³⁷⁴ em alguns casos prevalece a finalidade fiscal ou arrecadadora e em outros a

³⁷² Casalta Nabais averba que “toda a fiscalidade tem inerente uma certa dose de extrafiscalidade. (...) os impostos, quaisquer que eles sejam, não são neutros do ponto de vista econômico e social. No fundo existe uma extrafiscalidade imanente que acompanha as normas de direito fiscal.” NABAIS, José Casalta. *Direito Fiscal e tutela do ambiente em Portugal*. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). *Direito Tributário Ambiental*. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 423.

Sobre o tema, Cf. DÍAZ, Vicente Oscar. *El carácter extrafiscal de la tributación y la imposición ambiental*. In: DIAZ, Vicente O. (Diretor). *Tratado de Tributación*. Tomo II. Vol. I. Política y economía tributaria. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2004, p. 596.

³⁷³ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. Op. cit., 2007, p. 47.

³⁷⁴ Ao respeito, Alfredo A. Becker indicou que “Neste ponto germinal da metamorfose jurídica dos tributos, a transfiguração que ocorre é, em síntese, a seguinte: na construção jurídica de todos e de cada tributo, nunca mais estará ausente o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos coexistirão sempre – agora de um modo consciente e desejado – na construção jurídica de cada tributo; apenas haverá maior ou menor prevalência neste ou naquele sentido, a fim de melhor estabelecer o equilíbrio econômico-social do orçamento cíclico.” BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Lejus, 1998, p. 587.

A SC-CR na resolução Nº 2657-01 das 15:15 de 4 de abril de 2001, refere-se a finalidade extrafiscal dos tributos indicando que “no debe considerarse el fin extrafiscal de una norma tributaria, como una situación que va en contra de la misma naturaleza de la norma, sino que lo que ocurre en la realidad, es un desplazamiento del fin intrínseco de ésta -el llevar recursos al Estado- por otro primordial que es el que persigue la ley.” Disponível em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 25 de outubro de 2010.

Sobre o tema da extrafiscalidade, na doutrina estrangeira Cf. MATA SIERRA, Mª Teresa. *La tributación medioambiental: perspectivas de futuro*. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). *Tratado de Tributación Medioambiental*. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 510; BORRERO MORO, Cristóbal J. *La tributación ambiental en España*. Madrid: Editorial Tecnos. S.A., 1999, p. 43 Et seq; FERNÁNDEZ ORTE, Jaime. Op. cit., p. 44-47; JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op.cit., p. 83-85; RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op. cit., p 404-411; SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. *O Imposto ecológico*. Op. cit., p. 296-301; VAQUERA GARCÍA, Antonio. Op. cit., p. 69.

No Brasil, dentre outros, Cf. SEBASTIÃO, Simone Martins, Op.cit., p. 132 Et seq; RIBAS, Lúcia Maria Lopes Rodrigues. *Defesa Ambiental: Utilização de instrumentos tributários*. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). *Direito Tributário Ambiental*. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 688-691; OLIVEIRA, Gustavo Goiabeira de et alt. *A Extrafiscalidade como Instrumento de Controle Ambiental*. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et alt. (Coordenadores). *Direito Tributário Ambiental*. Rio de Janeiro: Editora

extrafiscal ou ordenatória.³⁷⁵ Como afirma Casado Ollero, trata-se de duas caras da mesma moeda.³⁷⁶

Assim, entende-se que os tributos – principalmente os impostos -, não são puramente fiscais ou extrafiscais, as duas finalidades são complementárias de maneira variável em todos os tributos.

Nessa ordem de ideias, atualmente considera-se que tributação, orientada por princípios de justiça, é um importante instrumento para promover uma adequada distribuição da riqueza e para orientar e induzir condutas ou atividades consideradas como valiosas para o bem-estar da sociedade.³⁷⁷

A orientação de condutas através da extrafiscalidade poderá ser realizada utilizando duas técnicas de atuação: (1). Através de incentivos fiscais; e (2). Através do estabelecimento de cargas tributárias.³⁷⁸

(1). Os incentivos Fiscais. O incentivo fiscal pode influenciar o comportamento almejado (comissivo ou omissivo), atribuindo-lhe consequências agradáveis ou facilitando-o. No primeiro caso, incentiva-se através do prêmio, intervindo nas consequências do comportamento – como por exemplo, na repartição de receitas de acordo com critérios ambientais no ICMS ecológico. No caso da facilitação, incentiva-se intervindo nas modalidades, nas formas e nas condições do comportamento, através de subsídios, isenções,

Lúmém Júris, 2006, p. 105; ARAÚJO, Cláudia Campos de. Et al. Meio ambiente e sistema tributário: novas perspectivas. São Paulo: Editora Senac São Paulo, 2003, p. 29-32.

³⁷⁵ Ao respeito, Paulo Carvalho de Barros explica, “Há tributos que se prestam, admiravelmente, para a introdução de expedientes extrafiscais. Outros, no entanto, inclinam-se mais ao setor da fiscalidade. Não existe, porém, entidade tributária que possa se dizer pura, no sentido de realizar tão-só a fiscalidade, ou, unicamente, a extrafiscalidade.” CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 13ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 230.

Pablo Chico de la Cámara considera que na atualidade a distinção terminológica entre tributos fiscais – ou arrecadatórios- e tributos extrafiscais –ou ordenatórios- está perdendo utilidade. Entende o autor que uns ou outros dificilmente são configurados de uma forma tão pura que leve a considerar que ambas as finalidades sejam excludentes entre si. Cf. CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. La regla de la no confiscatoriedad como límite a la tributación medio ambiental. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 166.

³⁷⁶ Cf. CASADO OLLERO, Gabriel. Los fines no fiscales de los tributos. Op. cit., p. 104.

Sobre o tema Cf. FERNÁNDEZ ORTE, Jaime. Op. cit., p. 44-45; CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. Op.cit., p. 166; PEÑA ALONSO, José Luis. Op.cit., p. 476

³⁷⁷ José Marcos Domingues afirma que “Como instrumento indeclinável da atuação estatal, o direito tributário pode e deve, através da extrafiscalidade, influir no comportamento dos entes econômicos, de sorte a incentivar iniciativas positivas e desestimular as nocivas ao Bem Comum”. OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente. 2007, Op. cit., p. 47.

³⁷⁸ Cf. CASADO OLLERO, Gabriel. Los fines no fiscales de los tributos. In: Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma. Libro Homenaje al Dr. Fernando Sáinz de Bufanda, vol. I. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1991, p. 128.

créditos especiais, depreciações aceleradas etc. Trata-se de técnicas de estímulo com uma função de mudança social.³⁷⁹

(2). As cargas tributárias. Através dos tributos são desestimulados comportamentos ou atos que ainda que lícitos, são considerados prejudiciais para a sociedade. Com este tipo de medidas busca-se reorientar a conduta não desejada (comissiva ou omissiva), obstaculizando-a ou atribuindo-lhe consequências negativas. Neste caso, trata-se de medidas de conservação social.³⁸⁰ A qualificação de um tributo como extrafiscal não dependerá apenas da finalidade expressada na norma jurídica, mas da estrutura impositiva utilizada para promover ou desincentivar uma determinada atuação.

4.2 A extrafiscalidade e o meio ambiente. Teoria da tributação ambiental

A reflexão sobre o papel que pode desempenhar o direito tributário na proteção do meio ambiente é objeto de um crescente interesse nas agendas políticas e nos âmbitos jurídico e econômico. Atualmente, existe um intenso debate jurídico sobre a idoneidade, as características, as finalidades e os princípios que fundamentam e delimitam a tributação ambiental. Trata-se de uma modalidade da denominada *extrafiscalidade*.³⁸¹

Os denominados tributos ambientais – ou *ecotributos* - quando bem desenhados, são instrumentos que podem harmonizar os interesses econômicos e os objetivos ambientais com

³⁷⁹ Consuelo Yatsuda sobre o tema discorre: “ A *facilitação* precede ou acompanha o comportamento que se quer incentivar, procurando tornar menos gravoso o custo da realização desejada, de duas formas: ou propiciando mais meios necessários à sua prática, ou diminuindo sua carga. São exemplos a concessão de subvenções e subsídios creditícios, favorecendo o financiamento de atividades voltadas ao combate e à prevenção da poluição, como a produção e a instalação de equipamentos não poluentes. Com a *sanção positiva ou premial* busca-se tornar mais atrativa a operação, assegurando a quem a realiza a obtenção de uma vantagem ou a supressão de uma desvantagem. É o caso da atribuição de um prêmio ou de uma isenção fiscal. Alguns Estados brasileiros, notadamente Minas Gerais e Paraná, têm aperfeiçoado sua legislação sobre o chamado “ICMS-ecológico”, cuja técnica de incentivo consiste em contemplar com quinhões maiores da receita do ICMS os municípios que têm legislação em favor da preservação do meio ambiente e da correção de desvios prejudiciais à fauna e à flora.” (grifo do original). YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros e tributários. Ênfase na prevenção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 539.

³⁸⁰ Cf. Id. Ibid., p. 539.

³⁸¹ Regina Helena Costa explica que a extrafiscalidade “é o emprego de instrumentos tributários para o atingimento de finalidades não arrecadatórias, mas, sim, incentivadoras ou inibitórias de comportamentos, com vista à realização de outros valores constitucionalmente consagrados.” COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 321. Sobre o tema, Cf. PEÑA ALONSO, José Luis. Op. cit., p. 477.

maior eficiência e eficácia, permitindo a internalização dos custos socioambientais de origem antrópico.³⁸²

Grosso modo, os tributos ambientais são instrumentos jurídico/econômicos que permitem orientar as condutas dos diversos agentes econômicos de forma que o seu impacto no meio ambiente seja realizado de maneira sustentável. A tributação ambiental, através da extrafiscalidade, é um instrumento que visa a educação ambiental.³⁸³

Ainda que a proposta de implementar instrumentos fiscais para a proteção ambiental data dos inícios do século XX – com Arthur C. Pigou-, não foi senão até a década dos noventa que de forma paulatina diversos países (principalmente da OCDE) incrementaram de forma significativa o uso de instrumentos extrafiscais para a defesa do meio ambiente.³⁸⁴ Inclusive, vários países do Norte da Europa implementaram as denominadas reformas fiscais ecológicas ou verdes.

³⁸² Simone Martins Sebastião afirma que “*Tributos e meio ambiente* têm, (...) entre si, uma relação de correspondência no que concerne à própria *atividade financeira do Estado*, ou seja, na administração das receitas e despesas. Aqui, em especial, nas despesas relativas à prevenção, conservação e restauração do meio ambiente, chama o Estado também o particular a participar na concretização de seu dever público, de ordem constitucional, colaborando não só através de comportamentos ecologicamente corretos, mas também proporcionando o numerário necessário ao cumprimento do desiderato.” (grifo do original). SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo ambiental. Extrafiscalidade e função promocional do direito*. 2ª triagem. Curitiba: Juruá Editora. 2007, p. 228.

Sobre as vantagens econômicas dos tributos ambientais, Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo II. *Op. cit.*, p. 45-48

³⁸³ Para Elena de Lemos Pinto Aydos “uma correta utilização da tributação ambiental deve visar à educação ambiental. O legislador precisa perceber que a aplicação do princípio do poluidor-pagador no campo do direito tributário não deve estar voltada à reparação de danos, mas visa especialmente à prevenção. O tributo ambiental tem por finalidade imediata a indução de comportamentos ecologicamente comprometidos pelos agentes econômicos, e como finalidade mediata, a educação ambiental voltada para a conscientização dos produtores e consumidores, alterando os padrões atuais de consumo e quebrando com a lógica da irresponsabilidade organizada.” AYDOS, Elena de Lemos Pinto. *Op. cit.*, p. 197.

³⁸⁴ A *teoria pigouviana* tornou-se uma das bases da tributação ambiental moderna – de caráter *sup-optimo*. Ao respeito, Margulis et. al explicam que “Uma alternativa à taxa pigouviana e a instrumentos normativos de controle é a imposição de um sobrepreço ao recurso ambiental que induza a sociedade a atingir, no agregado, um nível de uso previamente decidido por lei. Esses instrumentos são comumente denominados instrumentos econômicos precificados e aplicam o “princípio do poluidor/usuário pagador”, e seus fundamentos são os que adotaremos na proposta de tributação ambiental aqui analisada. Embora sejam menos eficientes que as taxas pigouvianas, dado que a meta ambiental não é definida na comparação de custos e benefícios sociais, por outro lado, apresentam maior flexibilidade que os atuais instrumentos de controle. Isso porque incentivam maior redução do nível de uso (controle) justamente por aqueles usuários que têm menores custos para realizar estas reduções. Os usuários com maiores custos de controle reduzem menos suas emissões de modo que no agregado a redução total é a mesma, mas o custo total para a sociedade será menor. Além disso, há um incentivo permanente à inovação tecnológica na medida em que todos os usuários/poluidores buscarão continuamente reduzir seus custos unitários de uso ou de controle da poluição.” MARGULIS, Sergio; MOTTA, Ronaldo Seroa da; OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Texto para discussão N° 738*. *Op. cit.*, p. 8.

Considera-se que a tributação ambiental tem caráter *ondenatório/incentivador*, pretende internalizar os custos ambientais nos processos produtivos.³⁸⁵ O tributo ambiental interfere no preço final dos produtos, orientando o comportamento dos agentes econômicos – produtores e consumidores –, com o intuito de promover a substituição das atividades que degradam o meio ambiente. Subsidiariamente, conforme será exposto, esses tributos permitem ao Estado a obtenção de receitas para o financiamento de políticas públicas de defesa ambiental. O sucesso desse tipo de instrumento de gestão ambiental dependerá de uma população bem informada e de uma Administração Tributária eficiente.

4.2.1 Reflexões preliminares sobre o conceito de tributo ambiental

Na política ambiental corriqueiramente adota-se uma concepção ampla de tributação ambiental; por exemplo, qualifica-se como *verde* um tributo ordinário que destine parte das receitas arrecadadas a um objetivo de caráter ambiental, mesmo que na sua estrutura não possa ser identificado um vínculo com alguma atividade que cause um impacto sobre o meio ambiente.³⁸⁶ Ainda existe uma falta de univocidade com respeito aos alcances terminológicos da tributação ambiental.³⁸⁷

³⁸⁵ Ao respeito, Paulo Henrique do Amaral explica que o tributo verde tem um “papel reorientador da atividade empresarial e popular (não se deve esquecer a ingente necessidade de modificação das práticas individuais, visando a proteção do meio ambiente), sem que se possa criticá-lo por forçada, artificial. (...) Não se trata de tributar, mas de tributar racionalmente, mostrando a lógica e a coerência do sistema como os valores sociais (e constitucionalmente) eleitos.” AMARAL, Paulo Henrique do. Direito tributário ambiental. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007, p. 161.

Sobre o tema, Roberto Ferraz explica que “Na atividade econômica, as decisões são orientadas pelo binômio custo/benefício e, assim, ainda que não seja critério exclusivo, o custo é critério de extrema relevância nas decisões diárias, não apenas do empresário mas de todos. Ora, se os custos da degradação ambiental não forem refletidos nos preços, as decisões econômicas nunca serão ecologicamente corretas. (...) O *tributo verde* tem por tanto, papel re-orientador da atividade empresarial e popular, (...). Tais tributos não criam uma variante que distorce a melhor decisão econômica, e a correspondente liberdade, mas, pelo contrário, a fazem brotar com dados reais, pois o custo ambiental é real.” FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 342.

³⁸⁶ Cf. CARBAJO VASCO, Domingo; HERRERA MOLINA, Pedro M. Capítulo III. Op. cit., p. 67.

³⁸⁷ No Brasil, Amaral salienta que “Existem muitas divergências na doutrina sobre o conceito e a finalidade dos tributos ambientais. Primeiramente, para uma ampla parcela da doutrina será sua hipótese de incidência tributária que definirá seu caráter ambiental; já outra parcela da doutrina entende que será a finalidade dos tributos que determinará sua natureza ambiental e, por fim, há aqueles que acreditam que o que se determina como *tributo ambiental* é apenas sua definição terminológica.” AMARAL, Paulo Henrique do. Op.cit., 204.

Regina Helena Costa averba que a “tributação ambiental pode ser singelamente conceituada como o emprego de instrumentos tributários para gerar os recursos necessários à prestação de serviços públicos de natureza ambiental (aspecto fiscal ou arrecadatório), bem como para orientar o comportamento dos contribuintes à proteção do meio ambiente (aspecto extrafiscal ou regulatório).”

No entanto, deve distinguir-se entre os efeitos extrafiscais que aparecem de uma forma ou outra em todo tributo, e o uso do instituto tributário, não como recurso financeiro, mas como instrumento de intervenção, prioritariamente orientado a objetivos extrafiscais, distintos e independentes dos propósitos da arrecadação.³⁸⁸

Doutrinariamente distingue-se entre: (1). Tributos ambientais em sentido amplo – ou sentido impróprio; e (2). Tributos ambientais em sentido estrito – ou sentido próprio.³⁸⁹

(1). Tributos ambientais em sentido amplo – ou sentido impróprio.

Os tributos ambientais em sentido amplo são tributos com uma finalidade predominantemente arrecadadora, mas que em algum dos seus elementos percebe-se algum traço de carácter ecológico. De maneira que, fala-se de tributos ambientais em sentido amplo quando na tributação ordinária são introduzidos elementos ambientais que produzem efeitos de carácter extrafiscal.³⁹⁰

A tributação ambiental em sentido amplo compreende o uso de técnicas fiscais – incentivos e benefícios fiscais - para estimular a protecção ambiental, e os tributos ordinários que de maneira secundária ou indireta contemplam problemas de carácter ambiental.³⁹¹

Ao respeito Miguel Buñuel González expressa: “Existe cierta confusión terminológica y conceptual en relación con los tributos con fines medio ambientales. Sin demasiada precisión, se oye hablar de impuestos verdes, impuestos ecológicos, ecotasas (en realidad, una traducción desafortunada de eco-tax, es decir, ecoimpuesto), etc. En primer lugar, (...) parece más apropiado que nos refiramos a tributos cuando hablamos de manera general, sin prejuzgar la naturaleza de la figura tributaria.” Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo II. Op. cit., p. 41.

³⁸⁸ Cf. CASADO OLLERO, Gabriel. Los fines no fiscales de los tributos. Op. cit., p. 103-104.

Sobre o tema, Vicente Oscar Díaz destaca que “(...) es necesario saber distinguir entre “fines extrafiscales” y “efectos extrafiscales”. Cuando un tributo está dirigido en forma primordial y específica a un fin distinto al recaudatorio se lo puede encolumnar en el catalogo de la extrafiscalidad. En cambio, si solo produce efectos extrafiscales porque su finalidad principal es recaudar o bien porque tan solo alguno de los elementos que lo integran tiene trascendencia extrafiscal, podemos aceptar que dicho tributo no será en puridad un tributo extrafiscal.” DÍAZ, Vicente Oscar. El carácter extrafiscal de la tributación y la imposición ambiental. In: DÍAZ, Vicente O. (Diretor). Tratado de Tributación. Tomo II. Vol. I. Política y economía tributaria. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2004, p. 599.

³⁸⁹ Cf. HERRERA MOLINA, Pedro M. Derecho Tributario Ambiental. Op. cit., 2000, p. 55.

³⁹⁰ Sobre este tipo de tributos, HERRERA MOLINA explica: “Junto al establecimiento de tributos específicos la protección fiscal del medio ambiente puede instrumentarse introduciendo elementos ambientales en los tributos ordinarios. Dichos elementos pueden afectar a cualquiera de los aspectos que integran la estructura del tributo (hecho imponible, sujetos pasivos, elementos de cuantificación) o incluso estar relacionados con su gestión (simplificación de los deberes formales para favorecer cierto tipo de explotaciones forestales, etc.). Los elementos tributarios ambientales pueden otorgar un trato de favor para ciertos supuestos (deducción por inversión en bienes ambientales) o introducir un mayor gravamen para ciertos productos (tipos superiores para las gasolinas con plomo).” HERRERA MOLINA, Pedro M. Derecho Tributario Ambiental. Op. cit., p. 129.

Sobre a introdução do elemento ambiental nos tributos ordinários Cf. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op. cit., p. 110.

³⁹¹ Cf. MATA SIERRA, M^a Teresa. La tributación medioambiental: perspectivas de futuro. Op. cit., p. 504.

No Brasil, José Marcos Domingues afirma que “em sentido amplo, tributo ambiental é um tributo tradicional ou ordinário adaptado de molde a servir aos esforços de proteção ambiental”.³⁹²

Por sua vez, a autora portuguesa, Cláudia Dias Soares explica que esse tipo de tributos,

têm como objectivo primeiro a obtenção de receitas a aplicar em projetos de defesa ecológica, impostos ambientais em sentido impróprio. “Em sentido impróprio” porque o objetivo é a captação de meios a utilizar na realização da política ecológica, eles serão, em princípio, tão ambientais, quanto qualquer outro tributo que permita recolher meios financeiros para a prossecução do fim em causa. Só se distinguindo o seu contributo para o equilíbrio ecológico do dos impostos fiscais em geral quando, sem deixarem de apresentar como primeira finalidade a captação de receitas, e não o estímulo à adoção de condutas mais sustentáveis, tenham por objeto situações ou atividades que causem dano ao ambiente, internalizando as externalidades. Esta espécie de tributos relega, assim, para segundo plano aquela que deve ser a principal via de tratamento do problema ecológico: a prevenção.³⁹³

Túlio Rosembuj considera que a prioridade da fiscalidade ambiental deverá ser a arrecadação, dentro do marco tributário regular e ordinário, com o intuito de aplicá-la na prevenção do risco, do dano e da saúde do cidadão. No entanto, adverte que a arrecadação não exclui a implementação do discurso extrafiscal que pretende modificar a conduta daqueles que têm o poder de adotar mudanças na produção, na tecnologia e no consumo, com o intuito de minimizar a poluição, racionalizar o uso da energia, preservar e utilizar de forma sustentada os recursos naturais e reduzir ou reutilizar os resíduos, etc.³⁹⁴

(2). Tributos ambientais em sentido estrito – ou sentido próprio.

Para que um tributo possa ser qualificado como ambiental *stricto sensu*, deve existir um vínculo entre a sua estrutura e o impacto causado no meio ambiente;³⁹⁵ a figura tributaria deverá produzir um (des) incentivo que permita satisfazer a finalidade ambiental pretendida. O tributo ambiental em sentido estrito deverá ter uma eficácia (des) incentivadora.³⁹⁶

Ao respeito, Cláudia Dias Soares afirma que os tributos ambientais em sentido próprio são “aqueles que prosseguem uma finalidade extrafiscal (reine Lenkungssteuern) –

³⁹² OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente. 2007, Op. cit., p. 63 e 64.

³⁹³ SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ambiental. Op. cit., p. 13 e 14.

³⁹⁴ ROSEMBUJ, Tulio. Tributos Ambientales. In: YABAR STERLING, Ana (Editora). Fiscalidad Ambiental. Barcelona: Cedecs Editorial S.L. 1998, p. 55.

³⁹⁵ Bokobo Moiche refere-se à existência do “princípio da vinculação” como um princípio retor da fiscalidade ambiental. Cf. BOKOBO MOICHE, Susana. Op. cit., p. 93. No mesmo sentido Cf. HERRERA MOLINA, Pedro M. Derecho Tributario Ambiental. Op.cit., p. 55-56 e 58.

³⁹⁶ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo II. Op. cit., p. 42; BANALOCHE PALAO, C. La llamada Ecotasa. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 895.

incentivante” cujo objetivo principal é “promover uma alteração de comportamentos” nos agentes econômicos.³⁹⁷ O tributo ambiental *strito sensu* tem uma predominante finalidade extrafiscal.

Domingo Carbajo Vasco e Pedro Herrera Molina explicam que a fiscalidade ambiental em *sentido lato* compreende tanto o estabelecimento de tributos destinados a proteger o meio ambiente como as medidas fiscais incorporadas à regulação dos tributos ordinários com algum efeito ambiental.³⁹⁸ No entanto, advertem que desde uma perspectiva tributária só poderá ser qualificado como tributo ambiental *stricto sensu* aquele cuja estrutura estabeleça um incentivo para a proteção da natureza, de forma que as deseconomias externas derivadas da degradação ambiental sejam assumidas pelo causador.³⁹⁹ Um tributo cuja única nota ambiental se afinsse no destino das receitas obtidas não apresenta nenhum tipo de especialidade desde a perspectiva do direito tributário.⁴⁰⁰

No Brasil, nessa mesma linha de raciocínio, Paulo Henrique do Amaral destaca que no âmbito do direito tributário,

só tem interesse em qualificar como tributo ambiental aquele cuja estrutura estabelecer algum tipo de incentivo ao meio ambiente ou um mecanismo para que recaia sobre o poluidor as deseconomias externas derivadas da degradação ambiental.⁴⁰¹

O autor sustenta a importância dos elementos que conformam a estrutura do tributo na proteção ambiental; esses elementos vão permitir, de maneira direta ou indireta, modificar as condutas nocivas ao meio ambiente e estimular as atividades benéficas. Amaral afirma de maneira categórica que não será a arrecadação e a destinação das receitas que irão determinar a natureza extrafiscal do tributo.⁴⁰²

³⁹⁷ SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ambiental. Op. cit., p. 12- 13.

Para aprofundar sobre o tema da extrafiscalidade em matéria ambiental, Cf. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op. Cit., p. 83 et seq.

³⁹⁸ CARBAJO VASCO, Domingo; HERRERA MOLINA, Pedro M. Op. cit., p. 61.

³⁹⁹ Herrera Molina considera que “sólo son impuestos ecológicos aquellos con fines de ordenamiento o extrafiscales. Como señala la Comunicación de la Comisión Europea sobre Impuestos y gravámenes ambientales en el mercado único, << una característica habitual para que una exacción determinada se considere da carácter ambiental sería que la sustancia o actividad gravada [objeto imponible] tenga un efecto negativo claro sobre el medio ambiente>>”. HERRERA MOLINA, Pedro M. Derecho Tributario Ambiental. Op. cit., p. 61.

⁴⁰⁰ CARBAJO VASCO, Domingo; HERRERA MOLINA, Pedro M. Op. cit., p. 67-68.

⁴⁰¹ AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., 167.

⁴⁰² No mesmo sentido Heleno Taveira Torres afirma que, “não serão espécies de “tributos ambientais” aqueles que simplesmente tenham sido criados, para que sua arrecadação permita a formação de fundos específicos em favor da preservação e controle do meio ambiente ou similar. A finalidade (ambiente) deve vir presente e reconhecível na estrutura da norma tributária, a partir do motivo constitucional, como as hipóteses do art. 225, da CF.” TORRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental – Os Limites dos chamados “Tributos Ambientais”. Op. cit., p. 130.

De modo que, para que um tributo possa ser considerado como *ambiental* não é suficiente que apareça na lei essa denominação; são necessários uma série de requisitos que permitam diferenciá-lo de um tributo meramente arrecadador.⁴⁰³ Entre esses requisitos destacam-se:

(1). Deverá estar dirigido a desincentivar o incumprimento do dever de proteção ambiental – sentido negativo; ou a incentivar atuações protetoras – sentido positivo. Seu objetivo é orientar as condutas e as atividades sociais sem impedir o desenvolvimento econômico. Sua finalidade principal não é o aumento da arrecadação de receitas.

(2). Não pode ignorar o impacto ambiental provocado pelos sujeitos passivos – pessoa física ou jurídica. O tributo deverá ser calculado de acordo com esse impacto, e orientado pelo PPP e pelos princípios da seletividade e da progressividade. Os tributos ambientais pretendem internalizar os custos socioambientais da forma mais eficiente possível.

(3). Deve existir uma estreita relação entre o ônus tributário e a finalidade perseguida.

(4). O tributo ambiental deverá onerar todos os agentes ou todas as atividades/condutas identificadas como potencialmente prejudiciais para o meio ambiente, sem que possam existir exceções arbitrárias – princípio da igualdade.

Nessa linha de raciocínio, pode afirmar-se que o que permite qualificar um tributo como *ambiental em sentido estrito* é a sua estrutura e não a finalidade declarada na norma. Não poderá ser considerado como ambiental um tributo ordinário pelo simples fato de que as receitas arrecadadas sejam destinados à proteção do meio ambiente. A mera vinculação de uma porcentagem das receitas a uma finalidade ambiental não permite caracterizar o tributo como ambiental. Por exemplo, o imposto de renda não poderá ser considerado como *ambiental* ou *ecológico* pelo simples fato de que uma porcentagem da arrecadação desse imposto seja destinada a algum tipo de finalidade ambiental.⁴⁰⁴ O tributo ambiental deverá

Por sua vez, José Marcos Domingues considera que “Em sentido estrito, tributo ambiental significa um tributo novo cobrado em razão do uso do Meio Ambiente pelos agentes econômicos.” OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*, 2007, Op. cit., p. 63.

⁴⁰³ Cf. BANALOCHE PALAO, C. Op.cit., p. 896.

⁴⁰⁴ Ao respeito, Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo II. Op. cit., p. 42.

Sobre o tema Gloria Alarcón García expressa que: “(...) un tributo no puede calificarse como ambiental por el mero hecho de destinar los recursos obtenidos a una mejora del medio ambiente, ya que si se aceptara esta posibilidad cualquier tributo podría ser calificado como tal, siempre y cuando su recaudación se vinculara a la conservación, mejora o protección del ambiente.” ALARCÓN GARCÍA, Gloria. *La Fiscalidad Ambiental. El fenómeno tributario y su relación con el medio ambiente*. In: VICENTE GIMÉNEZ, Maria Teresa. (coordenadora). *Justicia ecológica y protección del medio ambiente*. Madrid: Editorial Trotta, 2002, p. 267.

No mesmo sentido, Cf. HERRERA MOLINA, Pedro M. *Derecho Tributario Ambiental*. Op. cit., p. 61.

atuar sobre os incentivos dos agentes econômicos para que eles sejam obrigados a reduzir os efeitos nocivos que as suas atividades causam no meio ambiente.⁴⁰⁵

Apesar das importantes distinções teórico/práticas apontadas, considera-se que tão importante é a finalidade extrafiscal dos tributos, quanto os efeitos extrafiscais produzidos através da introdução de elementos ambientais nos tributos ordinários.⁴⁰⁶ No fundo, trata-se de mecanismos que se complementam. No entanto, entende-se que os efeitos extrafiscais dos tributos ordinários, por si sós, são incapazes de produzir um incentivo real para que os agentes econômicos orientem as suas atividades de maneira ambientalmente sustentável, esses incentivos devem ser complementados com tributos extrafiscais e outros instrumentos econômicos de gestão ambiental.⁴⁰⁷

4. 2.2 Os princípios tributários como limite da tributação ambiental

A finalidade extrafiscal do tributo não pode justificar o uso de mecanismos desproporcionais para alcançá-la. Nesse sentido, ainda que essa finalidade poderá modular os elementos que caracterizam o tributo não poderá descaracterizá-lo como tal. Os tributos ambientais, como qualquer tributo devem estar limitados pelos princípios constitucionais⁴⁰⁸

⁴⁰⁵ Sobre o tema Jorge Jiménez Hernández averba: “(...) los tributos ecológicos en sentido estricto son los gravámenes con finalidad incentivadora, es decir, aquellos que inciden de manera indirecta en el agente contaminador para que éste busque, por su propia conveniencia económica, vías alternativas menos degradantes para el entorno natural, las cuales pasan por diferentes soluciones como la modificación de conductas, el desuso de hábitos nocivos y, en su caso, su sustitución por otros menos dañinos.” JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op. cit., p. 130.

⁴⁰⁶ Domingues de Oliveira destaca o Japão como um exemplo emblemático do esverdeamento de tributos ordinários. Ao respeito indica que: “A legislação japonesa concede depreciação acelerada para equipamentos de energia solar e para equipamentos que economizem energia, que evitem poluição e que se destinem à reciclagem; redução de impostos sobre equipamentos para redução de poluição do ar, da água, sobre equipamento para redução da poluição sonora, sobre instalações para redução de emissão de asbestos, e dessulfurização de petróleo”. OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente. 2007, Op. cit., p. 69.

⁴⁰⁷ Consuelo Yatsuda Moromizato Yoshida afirma que “o êxito da proteção ambiental depende da conjugação de medidas de desestímulo à poluição e degradação ambientais, com medidas de incentivo ao cumprimento das exigências ambientais, calcadas em atrativos econômico-financeiros.” YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. Op.cit., p. 540.

⁴⁰⁸ Com o pós-positivismo os princípios constitucionais passam a ocupar um lugar de destaque na *praxis* jurídica; eles têm uma importante função informadora do ordenamento. Os princípios expressam a síntese dos valores mais relevantes para a sociedade. Sobre o tema, o prestigiado constitucionalista brasileiro Luís Roberto Barroso explica que os princípios constitucionais, explícitos ou não, passam a ser a síntese dos valores consagrados no ordenamento jurídico. Esses valores refletem a ideologia da sociedade, os seus postulados básicos, e os seus fins. Os princípios dão unidade e harmonia ao sistema, integrando as suas diferentes partes e atenuando tensões normativas. Além disso, servem de guia para o intérprete, cuja atuação deve pautar-se pela identificação do princípio que deve ser aplicado ao tema objeto de análise, descendo do mais genérico ao mais específico, até chegar à formulação da regra concreta que deve ser

de justiça tributária formal e material⁴⁰⁹ e respeitar o mínimo existencial⁴¹⁰, e a proibição de confisco.⁴¹¹

aplicada no caso concreto. Cf. BARROSO Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. Op. cit., p. 327.

Sobre o tema Cf. BARROSO Luís Roberto. *Curso de Direito Constitucional Contemporâneo. Os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. Editora Saraiva. 2009, p. 316 Et seq; BARROSO Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição. Fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora*. 5ª Edição revista, atualizada e ampliada. Editora Saraiva, 2003, p. 325 Et seq; BARROSO Luís Roberto. *Introdução. A reconstrução democrática do direito público no Brasil*. In: *A reconstrução democrática do direito público no Brasil*. Livro comemorativo dos 25 anos de magistério do professor Luís Roberto Barroso. Renovar. Rio de Janeiro, 2007.

⁴⁰⁹ Os princípios constitucionais da tributação desempenham um importante papel na elaboração e na aplicação das normas tributárias. Independentemente de estar consagrados de forma explícita ou implícita na Constituição Política, esses princípios constituem as primeiras garantias do denominado *estatuto do contribuinte*. Os princípios constitucionais da tributação possuem uma dupla função:

(1). São mandados norteadores que condicionam e dirigem o exercício do poder tributário estatal; são parâmetros que devem ser observados pelo legislador no momento da elaboração das normas tributárias, sob pena de inconstitucionalidade. Nessa medida, induzem ao legislador a atuar de conformidade com uma *moral tributária*, de forma que seja feita uma equitativa distribuição da carga tributária, e seja garantida a liberdade e a igualdade dos cidadãos dentro de uma sociedade justa e solidária.

(2). São vetores que orientam o Poder Judiciário, e particularmente os Tribunais Constitucionais, no momento de exercer o controle de constitucionalidade das normas tributárias, garantindo a proteção dos direitos fundamentais dos contribuintes em caso de que uma norma tributária seja arbitrária e contrária a esses direitos.

Os Princípios Constitucionais tributários constituem verdadeiras limitações ao exercício do Poder Tributário. Esses princípios são uma exigência de *moralidade tributária*, guiada conforme aos valores da justiça, da solidariedade, da segurança e da garantia da liberdade dos indivíduos; são a primeira garantia dos contribuintes contra a arbitrariedade e o abuso do poder. Os princípios tributários encontram-se necessariamente numa relação de interdependência e de equilíbrio, sem que exista nenhum tipo de hierarquização entre eles.

⁴¹⁰ Ao respeito, o Modelo de Código Tributário Ambiental para América Latina estabelece que “V. O estabelecimento do tributo ambiental deverá ser acompanhado de medidas que garantam o mínimo existencial individual e familiar das pessoas físicas afetadas direta ou indiretamente pela carga tributária, quando este vier a ser comprometido.”

O professor Ricardo Lobo Torres, em obra pioneira na América Latina, publicada em 2009, analisa com maestria o tema do direito fundamental ao mínimo existencial. Cf. TORRES, Ricardo Lobo. *O direito ao mínimo existencial*. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2009.

⁴¹¹ No ordenamento jurídico brasileiro, o princípio de não confisco está previsto no artigo 150, IV, que proíbe “utilizar tributo com efeito de confisco.” O princípio, a diferença do que ocorre na Constituição do Brasil, não está expressamente previsto na Constituição da Costa Rica, mas a Sala Constitucional tem manifestado em reiteradas oportunidades que trata-se de um princípio constitucional tributário que deriva-se do artigo 45 da Constituição Política – direito de propriedade. A proibição de confisco é um limite quantitativo ao Poder Tributário; veda a tributação abusiva sobre o patrimônio dos cidadãos. Assim, o quantum do tributo não poderá ser de tal magnitude que via indireta faça ilusória a garantia de inviolabilidade da propriedade privada, negando o exercício dos direitos fundamentais dos cidadãos. Trata-se de uma proibição de excesso na hora de tributar as manifestações de capacidade econômica.

Sobre os alcances da vedação de confisco tributária, o professor Ricardo Lobo Torres leciona que, “A vedação de tributo confiscatório, que erige o *status negativus libertatis*, se expressa em cláusula aberta ou conceito indeterminado. Inexiste possibilidade prévia de fixar os limites quantitativos para a cobrança, além dos quais se caracterizaria o confisco, cabendo ao critério prudente do juiz tal aferição, que deverá se pautar pela *razoabilidade*. A exceção deu-se na Argentina, onde a jurisprudência, em certa época, fixou em 33% o limite máximo da incidência tributária não confiscatória.” TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Op. cit., p. 66-67.

A seguir serão realizadas reflexões sobre os princípios constitucionais tributários mais relevantes que limitam a tributação ambiental. Cabe aclarar que pela discussão existente na doutrina com respeito à conciliação entre o princípio da capacidade contributiva e a tributação ambiental, a análise desse princípio será realizada na secção correspondente aos aspectos controversos da tributação ambiental.⁴¹²

4.2.2.2 O Princípio da Igualdade ou isonomia fiscal

Na Revolução Francesa foi impulsionada com grande força a ideia de igualdade dos cidadãos perante lei, como uma reação contra os privilégios do *Ancien Régime*, caracterizado pela imposição arbitrária de cargas tributárias desproporcionadas em detrimento da classe pobre, e pelas imunidades e privilégios da nobreza.⁴¹³

No Estado de Direito Democrático a noção de igualdade tem uma configuração impar uma vez que trata-se de um valor que ao mesmo tempo se positiva como princípio constitucional.⁴¹⁴ A igualdade é considerada como um dos valores superiores dos ordenamentos jurídicos que permite “legitimar, equilibrar e tornar proporcionais os outros valores jurídicos: liberdade, segurança jurídica, justiça e solidariedade.”⁴¹⁵

O princípio da igualdade está previsto no artigo 5º, caput, I, da Constituição Brasileira e no artigo 33 da Constituição da Costa Rica.⁴¹⁶

O princípio da igualdade tem um duplo sentido. (1). Por um lado, pretende garantir a igualdade formal; a lei deve ser aplicada em condições de igualdade a todos aqueles que estejam numa mesma situação jurídica; (2). Por outra parte, o princípio objetiva a igualdade

No mesmo sentido, Cf. TORRES, Ricardo Lobo. Direitos Humanos e Tributação nos Países Latinos. In: MELLO, Celso Albuquerque e TORRES, Ricardo Lobo. Arquivos de Direitos Humanos Vol. III. Rio de Janeiro: Renovar: 2001, p. 137.

Na Costa Rica, sobre o tema Cf. SC-CR. Resolução N° 5749-93. Disponível em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 18 de agosto de 2008.

⁴¹² Vide Secção 4.2.4

⁴¹³ Cf. CASAS, José Osvaldo. Principios Jurídicos de la Tributación. In: Tratado de Tributación. Tomo I. Volumen 1. GARCÍA BELSUNCE, Horacio (Diretor). Buenos Aires: Editorial Astrea, 2003, p. 288.

⁴¹⁴ Cf. TORRES, Ricardo Lobo. Tratado, Volume II. Op. cit., p. 143.

⁴¹⁵ Id. Ibid., p. 233.

⁴¹⁶ Ao respeito essas normas estabelecem:

“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: I - homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição.(...)”

“ARTÍCULO 33.- Toda persona es igual ante la ley y no podrá practicarse discriminación alguna contraria a la dignidad humana. (Así reformado por el artículo 1º de la Ley No.7880 de 27 de mayo de 1999).”

material, com o intuito de respeitar as desigualdades; admite um trato diferenciador como forma de garantir a paridade de tratamento.⁴¹⁷ O princípio parte da ideia de que deve existir uma igualdade substancial; deverá existir igualdade entre iguais, e desigualdade entre desiguais.⁴¹⁸ O tratamento desigual deverá estar devidamente justificado de acordo com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.⁴¹⁹

O princípio da igualdade é um princípio vazio, constitui uma medida de proporção e razoabilidade que penetra em todos os outros princípios e valores jurídicos, dando-lhes unidade e coerência.

Esse princípio tem uma grande transcendência no campo tributário, uma vez que constitui um impedimento para que o legislador estabeleça desigualdades fiscais infundadas. O princípio tem como objetivo a interdição da arbitrariedade em matéria fiscal, proibindo o estabelecimento de privilégios odiosos e discriminações *intuitu personae*.⁴²⁰

Nos tributos ordinários – com uma finalidade predominantemente fiscal- o princípio da igualdade guarda uma estreita relação com o princípio da capacidade contributiva, mas com ele não deve ser confundido. Existindo uma mesma capacidade contributiva com respeito a uma determinada manifestação de riqueza, o imposto deverá ser estabelecido em iguais termos para todos os contribuintes. A capacidade contributiva é um critério de aplicação da igualdade. No entanto, apesar da vinculação entre o princípio da isonomia tributária e o princípio da capacidade contributiva, aquele não fica reduzido ao segundo.⁴²¹

⁴¹⁷ Sobre o tema Cf. HERNÁNDEZ VALLE, Rubén. Las Libertades Públicas en Costa Rica. San José, Costa Rica: Editorial Juricentro, 1980, p. 170-171.

⁴¹⁸ Sobre a polaridade da igualdade, o professor Ricardo Lobo Torres leciona que trata-se do aspecto mais intrincado da igualdade uma vez que. “Enquanto nos outros valores (justiça, segurança, liberdade) a polaridade significa o momento de sua negação (injustiça, insegurança, falta de liberdade), na igualdade o seu oposto não a nega, senão que muitas vezes a afirma. Aí está o paradoxo da igualdade. A desigualdade nem sempre é contrária à igualdade, como definiu brilhantemente Rui Barbosa: “A regra da igualdade não consiste senão em quinhoar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigalam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade” (...) alguma desigualdade existe sempre na equação da igualdade e a “igualdade que não se concebe como limitação da desigualdade, mas como seu contraprojeto total, se transforma em uma desigualdade ilimitada” ” 325-326.

⁴¹⁹ Ao respeito Cf. SC-CR. Resoluções N° 6685-96 e 4829-98. Disponíveis em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 25 de outubro de 2010.

⁴²⁰ Em palavras do professor Ricardo Lobo Torres, “Do equilíbrio e da ponderação entre tais valores e princípios, que não se posicionam hierarquicamente, resulta à *liberdade relativa*, que nada mais é que o *direito fundamental ao tratamento impositivo igualitário*. Não basta que a lei crie a tributação justa, afinada com a capacidade econômica do cidadão, mas que a imponha igualmente a todos; (...) a igualdade tributária não está presa a um único fundamento, eis que pode se justificar por motivos fiscais ou extrafiscais, financeiros ou políticos, conjunturais ou permanentes.” Cf. TORRES, Ricardo Lobo. Tratado, Volume III, Op. cit., p. 331-332.

⁴²¹ Ao respeito, Humberto Ávila afirma que, “ (...) o princípio da igualdade é mais amplo do que o princípio de capacidade contributiva. Este (...) constitui a concretização setorial específica do princípio da igualdade, no caso das normas tributárias

O artigo 150, II, da CF/88 estabelece o princípio da isonomia tributária, proibindo “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”.

No ordenamento jurídico da Costa Rica, o princípio da igualdade em matéria tributária deriva-se do citado artigo 33 da Constituição.⁴²²

No caso da tributação ambiental, deve entender-se que o princípio da igualdade permite uma carga tributária diferenciada, através de critérios orientados pela progressividade, pela seletividade e pela essencialidade ambiental, e não pela capacidade contributiva. Como explica Humberto Ávila, “O princípio da igualdade pode fundamentar a obrigatoriedade de comportamentos variados que não mantêm vinculação com a capacidade contributiva.”⁴²³

A justiça tributária em matéria ambiental exige que o sujeito que mais contamina deva pagar mais. Nesse sentido, o ônus tributário deverá ser estabelecido de acordo com o nível de poluição. O princípio da igualdade manifesta-se nos tributos ambientais, por exemplo, através da aplicação de alíquotas progressivas⁴²⁴ e da aplicação da seletividade para distinguir entre produtos com incidência ambiental negativa e produtos ecologicamente corretos. O tributo ambiental não poderá ser estabelecido de forma arbitrária e desproporcional.

Por outro lado, dentro da liberdade do legislador para o estabelecimento de tributos, o princípio da igualdade exige que todos aqueles que realizem a conduta/atividade poluidora prevista no fato gerador deverão ser onerados. O legislador deve decidir o foco poluidor e a magnitude que pretende ser tributada, o que deverá ser feito da forma mais justa, de acordo com o PPP, e evitando exceções que não estejam devidamente justificadas.

primariamente criadoras de encargos. O âmbito de aplicação do principio da igualdade é, todavia, mais extenso que o do principio da capacidade contributiva, porque o princípio da igualdade tanto se aplica para aquelas normas que têm por finalidade primaria a criação de encargos (subtração de valores) quanto para aquelas que têm por finalidade primaria a alteração de comportamentos. (afetação dos direitos de liberdade).” ÁVILA, Humberto. Sistema constitucional tributário: de acordo com a emenda constitucional Nº. 51, de 14.02.2006. 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 364.

⁴²² Ao respeito, Cf. Resolução Nº 4829-98 da SC-CR. Disponível em:

http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 18 de agosto de 2008.

⁴²³ ÁVILA, Humberto. Op.cit., p. 364.

⁴²⁴ O princípio da progressividade é uma técnica instrumental sumamente adequada para a finalidade extrafiscal perseguida na tributação ambiental e para garantir a isonomia tributária. Por exemplo, no caso das emissões de gases sobre a atmosfera, a quantificação do tributo deverá ser realizada de acordo com o princípio da progressividade; a maior poluição, maior deverá ser a alíquota aplicada. O mesmo acontecerá no caso de um imposto que tribute a eliminação de resíduos, a progressividade das alíquotas deverá considerar fatores como a quantidade e o tipo de resíduos (por exemplo perigosos, urbanos, industriais, etc.). Sobre o tema, Cf. CAZORLA PRIETO, Luis María. Los principios constitucional-financieros en la tributación medioambiental. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 73-80.

4.2.2.3 O princípio da legalidade em matéria tributária

Desde um ponto de vista formal o Poder Tributário está limitado pelo princípio da legalidade tributária – ou reserva de lei tributária -. De acordo com esse princípio o tributo deve materializar-se em lei segundo a máxima *nullum tributum sine lege*.⁴²⁵ De maneira que unicamente o Parlamento, através da lei, poderá estabelecer, modificar, extinguir tributos, ou estabelecer isenções tributárias.⁴²⁶ Esse princípio está vinculado à segurança jurídica; como adverte o professor Ricardo Lobo Torres, o tributo “pode implicar na opressão da liberdade, se o não o contiver a legalidade.”⁴²⁷

O princípio da legalidade tributária, está previsto no artigo 150, I da Constituição Brasileira que veda “*exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça*;”. Na Constituição da República da Costa Rica, o princípio deriva-se do artigo 121 inciso 13.⁴²⁸

Do princípio da legalidade tributária decorrem os sub-princípios da irretroatividade e da tipicidade tributária.

Na sociedade de risco, os princípios de legalidade e da tipicidade tributária flexibilizaram-se.⁴²⁹ Atualmente supera-se a visão positivista formal que sustenta a existência

⁴²⁵ O princípio da legalidade tributária tem como primeiro antecedente histórico a Carta Magna de Inglaterra de 1215, que estabelecia que no Reino não poderiam ser estabelecidos tributos sem o consentimento do Conselho Comum do Reino. Pretendia-se acabar com as arbitrariedades do sistema impositivo monárquico, que estava sujeito exclusivamente à vontade do monarca.

A partir desse momento, surge o denominado princípio da autoimposição. De acordo com esse princípio, o próprio povo, através dos seus representantes, deveria consentir o estabelecimento de qualquer imposto, derivando-se a máxima popular de *no taxation without representation*. Ao respeito Cf. RODRÍGUEZ VINDAS, Ramón Luis. *Temas de Derecho Financiero y Tributario* (Costa Rica – España). San José: Editorial Jurídica Continental, 1999, p. 105 a 108.

⁴²⁶ No Estado de Direito moderno, o princípio da legalidade tem um claro matiz pluralista. Trata-se de um mecanismo que permite garantir a democracia no procedimento para estabelecer cargas tributárias, possibilitando a unidade do ordenamento jurídico, e garantindo a igualdade entre os cidadãos. Ao respeito Cf. PÉREZ ROYO, Fernando. *Derecho Financiero y Tributario – Parte General*. 10.ed. Madrid, 2000, p. 42.

Por outra parte, a doutrina coincide em destacar que o Princípio da legalidade em matéria tributária desempenha três importantes funções: 1. Garante o respeito do denominado *princípio da autoimposição*, de forma que os cidadãos não paguem mais tributos que aqueles que seus legítimos representantes tenham consentido; 2. Tem a função de garantir o direito da propriedade; e 3. É um mecanismo técnico útil para por em prática o princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei tributária. Cf. MARTÍN QUERALT, Juan et al. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Madrid: Editorial Tecnos, 1990, p. 187.

⁴²⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *A idéia de Liberdade*, Op. cit., p. 2 e 3.

⁴²⁸ Sobre o princípio de reserva de lei em matéria tributária na Costa Rica, Cf. Resolução da SC-CR, Nº 1830-99. Disponível em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 18 de agosto de 2008.

⁴²⁹ Sobre o tema consulte-se interessante estudo realizado por Carlos da Costa e Silva Filho em dissertação de mestrado apresentada no Programa de Pós-graduação da Fac. de Direito da UERJ. Cf. FILHO, Carlos da Costa e Silva. *Finanças Ambientais. O papel da legalidade na instituição do regime financeiro ambiental*.

de uma tipicidade fechada no direito tributário, passando a reconhecer-se uma maior flexibilidade do citado sub-princípio, e admitindo-se o uso de conceitos jurídicos indeterminados. Ao respeito, o professor Ricardo Lobo Torres afirma que,

Enquanto o conceito jurídico torna-se objeto de definição da lei e tem caráter abstrato, o *tipo* é apenas descrito pelo legislador e tem simultaneamente aspectos gerais e concretos, pois absorve características presentes na vida social. Os tipos jurídicos, inclusive no direito tributário (ex. empresa, empresário, indústria) são necessariamente elásticos e abertos, ao contrário do que defendem alguns positivistas (...). (grifo do original)⁴³⁰

O uso de conceitos jurídicos indeterminados⁴³¹ e de cláusulas gerais verifica-se especialmente na tributação ambiental na hora de identificar o contribuinte – o poluidor – e o elemento material do fato gerador – as emissões poluentes, as atividades potencialmente poluidoras, etc. A utilização de conceitos indeterminados na tributação ambiental decorre da complexidade da matéria ambiental – cambiante e dinâmica -,⁴³² e da dificuldade técnica do legislador de precisar todas as atividades que degradam, poluem, ou põem em risco o meio ambiente.⁴³³

A complexidade da realidade atual exige que em matéria tributária a reserva de lei deva ser entendida de forma relativa, uma vez que a legalidade, por si só, é incapaz de estabelecer um ordenamento tributário pleno. Admite-se que através do regulamento sejam definidos aspectos técnicos das normas tributárias, como seria o caso, por exemplo do ajuste

Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008, p. 175 Et seq.

⁴³⁰ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. Op. cit., p. 110.

⁴³¹ Sobre o uso de conceitos indeterminados na tributação ambiental. Cf. SCHOUERI, Luis Eduardo. Op. cit., p. 240-244.

⁴³² Domingues de Oliveira afirma que “No direito tributário ambiental não prevalece, portanto, o princípio da determinação exposto por ALBERTO XAVIER, porque a “indeterminação”, a elasticidade conceitual, é característica de uma matéria em acelerada evolução, já que as Ciências Ambientais têm realizado progressos antes insuspeitados na descoberta de substâncias e processos não poluidores, ou descobertas de efeitos degradadores de atividades antes tidas como “limpas”, que tornam da noite para o dia obsoletos umas e outros reputados na véspera como “estado da arte.” OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. 2007. Op. cit., p. 143-144

⁴³³ Ao respeito José Marcos Domingues de Oliveira explica que a tributação ambiental está “(...) destinada a influir na conduta do poluidor, cuja atividade está permanentemente dependente da evolução científica dos estudos sobre meio ambiente.

Daí a necessidade de uma tipificação própria, caracterizada pela indeterminação conceitual inserida nos tipos tributários ambientais.

(...) Ora, em tema de tributação ambiental a linguagem jurídica é naturalmente fluida e abrangente. Porque, afinal, é a disponível na matéria ambiental, volátil, dinâmica e necessariamente “aberta” em função dos avanços tecnológicos sempre imprevisíveis. Do contrário, os tipos não poderiam atingir a “realidade mutante” (...)

A velocidade com que os fatos ambientais ocorrem e a rapidez com que a evolução tecnológica permite detectar fontes poluidoras e alterações qualitativas e quantitativas na tecnologia de produção são incompatíveis com a rigidez de uma tipicidade *fechada*.” (grifo do original) Id. Ibid., p. 127,131,133.

das alíquotas dentro dos critérios máximos e mínimos previstos em lei, e de questões relacionadas com a gestão do tributo. O professor Ricardo Lodi leciona que,

No Estado Democrático e Social de Direito, superada a dicotomia entre a vontade do monarca e a do povo representado pelo Parlamento, e estabelecida a necessidade de harmonização e interdependência entre os poderes, o regulamento passa ser um instrumento essencial para a definição dos aspectos técnicos das regras jurídicas, com a adequação à realidade de alguns conceitos indeterminados de origem científica ou tecnológica, que nem sempre podem ser precisados pela dinâmica do Parlamento. Deste modo, é compatível com a feição atual do princípio da legalidade, que os aspectos técnicos da norma sejam definidos em regulamento, ficando o Poder Legislativo com a definição das grandes diretrizes políticas nacionais, fenômeno que não se revela estranho ao direito tributário.⁴³⁴

Na tributação ambiental, o elemento quantitativo do tributo deverá ser ajustado de forma constante pela autoridade fiscal - dentro dos critérios previamente determinados em lei -, com o intuito de que o poluidor modifique a sua conduta e passe a não poluir.

A graduação do tributo ambiental deverá ser flexível e determinada de acordo com parâmetros técnicos que considerem a eficácia ambiental (permitindo a adaptação do tributo aos problemas ambientais e à evolução do conhecimento científico), e a eficiência econômica do instrumento.

4.2.3 O Princípio do Poluidor Pagador: Fundamento da tributação ambiental

Como já foi dito no capítulo terceiro, o Princípio do Poluidor Pagador (PPP),⁴³⁵ tem uma dimensão econômica, e se materializa no campo jurídico como um princípio que orienta as políticas públicas de proteção do meio ambiente.⁴³⁶ O PPP propugna pelo uso de

⁴³⁴ RIBEIRO, Ricardo Lodi. *Justiça, Interpretação e elisão tributária*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Júris, 2003, p. 38-39.

Em sentido similar, o Dr. Humberto Bertazza, apud Ricardo Lobo Torres considera que “a complexidade das relações que envolvem o Estado moderno no cumprimento de suas funções essenciais, exige aceitar certo grau de delegação, que possibilite adaptar o princípio consagrado na lei aos fatos cambiantes da realidade econômica, de forma que o legislador, sem renunciar a suas atribuições, possa encarregar ao Poder Executivo a determinação, dentro de certos limites, expressos ou virtuais, de algumas circunstâncias necessárias para o devido funcionamento do mecanismo legalmente organizado.” TORRES, Ricardo Lobo. *Direitos Humanos e Tributação nos Países Latinos*. Op.cit., p. 139-140.

⁴³⁵ Também conhecido em outras latitudes como princípio do causante, ou princípio *quien cotamina paga*.

⁴³⁶ Para aprofundar sobre o PPP. Cf. DERANI, Cristiane. *Direito ambiental econômico*. 2007, Op. cit., p. 146-149; HERRERA MOLINA, Pedro M. *Derecho Tributario Ambiental*. Op. cit., p. 40 e 41; HERRERA MOLINA, Pedro M. *El principio << quien contamina paga >>*. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). *Tratado de Tributación Medioambiental*. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 191; FERNÁNDEZ ORTE, Jaime. *La tributación Medioambiental*. Teoría y práctica. Navarra: Editorial Aranzandi, 2006, p. 30; RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op. cit., 124-129; VAQUERA GARCÍA, Antonio. Op. cit., p. 162-167.

instrumentos econômicos para a defesa do meio ambiente, mas não se opõe à existência de medidas administrativas de controle.

O PPP deriva-se do dever do Estado e de todos os cidadãos de conservar o meio ambiente e de utilizar os recursos ambientais de forma racional, em aras de propiciar o desenvolvimento sustentável.

Esse princípio está expressamente previsto no art. 225, § 3 da CF/88. Conforme indicou-se no capítulo terceiro, O PPP não está reconhecido de maneira explícita no texto constitucional da Costa Rica, mas a Sala Constitucional tem-se referido ao princípio indicando que deriva-se do dever de proteção ambiental previsto no art. 50 da CP/49.⁴³⁷

O PPP não pode ser considerado simplesmente como um princípio de não subsídio, uma vez que ele se opõe aos benefícios fiscais outorgados aos sujeitos poluidores. Trata-se de um princípio ativo e dinâmico, que parte da premissa de que o custo das medidas de proteção ambiental deverá ser arcado por aqueles agentes econômicos que de uma ou outra forma se beneficiam economicamente do meio ambiente. Antônio Herman Benjamin afirma que o PPP “apoia-se na teoria da compensação (paga que provoca uma ação governamental, na medida do custo desta) e na teoria do valor (paga que se beneficia com a poluição, na medida dos benefícios recebidos).”⁴³⁸

O PPP orienta as possíveis respostas para o problema da degradação ambiental;⁴³⁹ seu principal objetivo é que os custos sociais provocados pela atividade que lesa ao agride o meio ambiente repercutam nos custos finais dos produtos e serviços ligados a essa atividade. Trata-se de um princípio de justiça que tem por escopo que a sociedade não seja obrigada a suportar os custos da sustentação da qualidade do meio ambiente. O princípio exige a internalização dos custos ambientais, uma vez que parte da ideia de que nenhum indivíduo ou agente econômico deve lucrar a custa da sociedade.⁴⁴⁰

⁴³⁷ Cf. SC-CR. Resolução 9966-2010. Disponível em:

http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 25 de outubro de 2010.

⁴³⁸ BENJAMIN, Antônio Herman V. O princípio poluidor-pagador e a reparação do dano ambiental. Op. cit., p. 230.

O professor Ricardo Lobo Torres leciona que esse princípio “sinaliza no sentido de que os potenciais poluidores devem arcar com a responsabilidade pelo pagamento das despesas estatais relacionadas com a precaução e prevenção dos riscos ambientais.” TORRES, Ricardo Lobo. Valores e Princípios no Direito Tributário Ambiental. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 27.

⁴³⁹ BENJAMIN, Antônio Herman V. O princípio poluidor-pagador e a reparação do dano ambiental. Op. cit., p. 229;

Cf. ARAGÃO, Maria Alexandra de Sousa. Op. cit., p. 108 Et seq.

⁴⁴⁰ Sobre os alcances do princípio o professor Ricardo Lobo Torres leciona que, “O princípio do poluidor-pagador está ligado à ideia de internalização de eventuais prejuízos ambientais, sem a qual seria repassada para terceiros a responsabilidade pela carga tributária necessária a garantir os riscos ambientais. O poluidor,

O PPP permite identificar o agente econômico que poderá degradar ou impactar o meio ambiente. Maria Alexandra de Sousa Aragão considera que de acordo com o PPP, o poluidor que deve pagar é aquele que “tem poder de controlo sobre às condições que levam à ocorrência da poluição, podendo por tanto preveni-las ou tomar precauções para evitar que ocorram”.⁴⁴¹ O poluidor passa a ser o *primeiro pagador*⁴⁴², sendo obrigado a integrar no seu processo de decisão o sinal econômico que constitui o conjunto dos custos ambientais.⁴⁴³

O PPP não cria um direito de poluir não é um pedágio que permite poluir a quem pode pagar; pelo contrário pretende reduzir a poluição a níveis sustentáveis, da maneira mais eficiente possível. O princípio tem uma vocação inicialmente preventiva e não punitiva ou repressiva, uma vez que transmite a ideia de que o dano ambiental é economicamente prejudicial para o poluidor, sendo a preservação e a conservação do ambiente mais barata que a degradação.

Tal é como afirma Cristiane Derani o verdadeiro custo ambiental não está exclusivamente vinculado à imediata reparação do dano, mas numa atuação preventiva. O possível causador/poluidor será obrigado a mudar o seu comportamento ou diminuir a atividade que impacta o meio ambiente. Com o PPP o que pratica-se é a não poluição.⁴⁴⁴

Por outra parte, da leitura do PPP deve interpretar-se, a contrário sensu, que aqueles que com as suas condutas criem condições específicas de conservação ambiental que

que se apropria do lucro obtido em suas atividades poluentes, não pode externalizar negativamente a poluição que produz.” TORRES, Ricardo Lobo. Valores e Princípios no Direito Tributário Ambiental. Op. cit., p. 27.

Antônio Herman Benjamin aponta que esse princípio, “impõe ao poluidor o dever de arcar com as despesas de prevenção, reparação e repressão da poluição. Ou seja, estabelece que o causador da poluição e da degradação dos recursos naturais deve ser o responsável principal pelas conseqüências de sua ação (ou omissão).

Em síntese, numa acepção larga, é o princípio que visa imputar ao poluidor os custos sociais da poluição por ele causada, prevenindo, ressarcindo e reprimindo os danos ocorridos, não apenas a bens e pessoas, mas também a própria natureza.” BENJAMIN, Antônio Herman V. O princípio poluidor-pagador e a reparação do dano ambiental. Op. cit., p. 228.

⁴⁴¹ ARAGÃO, Maria Alexandra de Sousa. Op. cit., p. 136.

⁴⁴² “Numa perspectiva económica, o meio ambiente tem utilidade e valor para os **produtores**, enquanto factor de produção, na medida em que produz bens ou serviços; e tem igualmente utilidade e valor para os consumidores enquanto bem que produz serviços e satisfações e enquanto bem em si mesmo, pelo simples facto de existir.” (grifo da autora). ARAGÃO, Maria Alexandra de Sousa. Op. cit., p. 138-139.

⁴⁴³ No entender de Paulo Henrique do Amaral “sempre terá que se buscar imputar ao poluidor o custo suportado por toda a coletividade em razão das limitações advindas com a degradação ambiental gerada pelas suas atividades económicas. Além, é claro, de atribuir ao poluidor todas as despesas inerentes ao desenvolvimento de novos e adequados sistemas de minimização ou neutralização da poluição. Até porque o custo social gerado pela poluição vai desde o esvaziamento do conteúdo económico da propriedade privada, passando pelas limitações das liberdades individuais, chegando ao comprometimento da qualidade de vida de toda a coletividade.” AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., p. 116.

⁴⁴⁴ DERANI, Cristiane. Direito ambiental económico. 1997, Op. cit., p. 162.

beneficiem a sociedade deverão receber uma compensação justa, internalizando-se assim as externalidades ambientais positivas.⁴⁴⁵

O PPP é um princípio de justiça que encontra legitimidade no valor da solidariedade, e que tem uma estreita relação com o princípio da precaução, da prevenção e da responsabilidade.

Na prática o PPP deve ser eficaz e equitativo. Será eficaz na medida em que permita a internalização das externalidades negativas; e será equitativo se consegue imputar os custos da degradação ambiental ao agente responsável por ela. A efetividade será mais forte se os preços conseguirem refletir realmente os custos ambientais e a sua incidência na gestão ambiental e no desenvolvimento sustentado. Com esse intuito, será conveniente que a previsão de internalizar as externalidades negativas seja feita ao longo de toda a vida do produto, ou seja nas etapas de produção, consumo e tratamento dos resíduos.

Apesar das considerações realizadas, no fundo a determinação do poluidor será uma decisão de política ambiental, na qual deverão ser considerados critérios de caráter técnicos (econômicos, administrativos e de eficácia ambiental) e político-jurídicos.⁴⁴⁶

Ramón Martín Mateo aponta que o PPP é uma condição de legitimidade do tributo ambiental.⁴⁴⁷ O PPP orienta as políticas públicas em matéria ambiental;⁴⁴⁸ e pode ser projetado sobre o sistema tributário, alentando, não exigindo, a criação de tributos ambientais. Do PPP derivam-se os princípios do consumidor/pagador e do custo/benefício, princípios que se aplicam aos tributos contra-prestacionais e aos preços públicos.⁴⁴⁹

O PPP fundamenta e orienta os tributos ambientais com o intuito de permitir uma eficiente redução dos impactos ambientais negativos causados por determinadas atividades, até alcançar níveis adequados e sustentáveis.

⁴⁴⁵ Cf. ROSEMBUJ, Túlio. Tributos Ambientales. In: YABAR STERLING, Ana (Editora). *Fiscalidad Ambiental*. Barcelona: Cedecs Editorial S.L. 1998, p. 53.

⁴⁴⁶ Ao respeito a professora Cristiane Derani explica que, “Poluidores são todas aquelas pessoas – integrantes de uma corrente consecutiva de poluidores – que contribuem com a poluição ambiental, pela utilização de materiais danosos ao ambiente como também pela sua produção (inclusive os produtores de energias) ou que utilizam processos poluidores. O endereçamento de medidas a um integrante desta “comunidade de poluidores”, não pode ser deduzido automaticamente do princípio do poluidor-pagador, porém precisa (e pode) ser deduzido de pontos de vista políticos (por exemplo, efetividade de objetos, eficiência econômica, gastos administrativos etc.)” DERANI, Cristiane. *Aplicação dos princípios do direito ambiental para o desenvolvimento sustentável*. Op. cit., p. 648-649.

⁴⁴⁷ MATEO, Ramón Martín. *Tratado de Derecho Ambiental*. Volumen I. Op. cit., p. 240.

⁴⁴⁸ Sobre o Princípio Cf. FERNÁNDEZ ORTE, Jaime. Op.cit., p. 30; RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. Op. cit., 124-129; VAQUERA GARCÍA, Antonio. Op. cit., p. 162-167.

⁴⁴⁹ Cf. TORRES, Ricardo Lobo. *Valores e Princípios no Direito Tributário Ambiental*. Op. cit., p. 28 a 30.

4.2.4 Aspectos controversos da tributação ambiental

4.2.4. 1 O tributo ambiental não tem caráter sancionatório

Contraria a opinião de alguns autores, os tributos ambientais não constituem uma sanção, uma vez que seu campo de ação encontra-se dentro dos limites toleráveis de poluição. A tributação ambiental deverá ser utilizada no âmbito das atividades lícitas, como orientadora dessas atividades, mas nunca poderá ter caráter punitivo.⁴⁵⁰

O tributo ambiental não tem como objetivo o castigo; pretende que os agentes econômicos reduzam a produção ou consumo de produtos poluidores, substituindo-os por outros mais ecológicos. Quando pelas características da atividade ou conduta seja necessário sancionar ou proibir, o instrumento deverá ser a pena ou a multa, mas nunca o tributo.

No Brasil José Marcos Domingues destaca que,

A extrafiscalidade, esclareça-se, não visa a impedir uma certa atividade (para isso existem as multas e as proibições), mas tem por fim condicionar a liberdade de escolha do agente econômico, através da graduação da carga tributária, em função, por exemplo, de critérios ambientais. Por tanto, a tributação extrafiscal (...) nada tem a ver com uma dita tributação punitiva (...) que pretende “impedir diretamente um ato que a lei proíbe.”⁴⁵¹

Da mesma forma que os tributos fiscais, os tributos de natureza extrafiscal – dentre eles os tributos ambientais - têm como finalidade a salvaguarda da liberdade, uma vez que permitem ao “contribuinte alternativa de escolha de gravame mais ameno ou a de nenhum

⁴⁵⁰ Fraga Gonçalves e Hiroshi Murayama sustentam que a tributação ambiental não é “um salvo-conduto para poluir. Na realidade, tal tributação só poderá ser utilizada caso a poluição gerada seja tolerável e, ainda assim, o contribuinte deve constantemente buscar novas tecnologias que possibilitem a diminuição da poluição.” Cf. GONÇALVES, Fábio Fraga. Releitura do Principio da Capacidade Contributiva sob a ótica do Direito Tributário Ambiental. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et al. (Coordenadores). Direito Tributário Ambiental. Rio de Janeiro: Editora Lúmem Júris, 2006, p. 49.

Pedro Herrera Molina indica que, “En ningún caso deben gravarse las actividades radicalmente prohibidas. En efecto, si una conducta contaminante, se considera intolerable, debe prohibirse incondicionalmente, acompañando dicha prohibición de sanciones suficientemente severas (más gravosas que la ventaja económica derivada de la infracción) y de estrictas medidas de control.” HERRERA MOLINA, Pedro. Propuestas para la elaboración de un Código Tributario Ambiental? In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et al. (Coordenadores). Direito Tributário Ambiental. Rio de Janeiro: Editora Lúmem Júris, 2006, p. 18.

Para aprofundar sobre o tema Cf. CALVO ORTEGA, Rafael. Tributación medioambiental y principio de justicia tributaria. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 104-106.

⁴⁵¹ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. 2007, Op. cit., p. 49 e 50.

gravame tributário, conforme sua atuação se desenvolva neste ou naquele sentido previsto em lei.”⁴⁵²

As atividades econômicas que comportam o fato gerador do tributo ambiental devem ser lícitas, caso contrário, deverão ser tratadas por normas proibitivas. Como afirma Amaral a poluição é um fato humano que pode ser caracterizado como fato ilícito sujeito a sanção, ou como fato lícito e necessário à sociedade, e nesse caso, passível de ser tributado. Evidentemente serão critérios técnicos que permitiram determinar quando o fato deverá ser considerado ilícito ou não.⁴⁵³

O objetivo dos tributos ambientais não é impedir, nem obstaculizar os processos de produção. Sua finalidade não é atingir uma contaminação de nível zero – o que seria utópico num mundo industrializado como o nosso-, mas procurar um desenvolvimento sustentável, com índices de poluição aceitáveis e um uso racional dos recursos naturais, propiciando desta forma uma eficiente incidência humana sobre o meio ambiente.⁴⁵⁴

De modo que, considera-se que não é apropriado caracterizar o tributo ambiental como uma pena ou como um instrumento indenizatório, uma vez que o tributo ambiental opera no campo da licitude e da ação preventiva e não no campo da responsabilidade ou da sanção. Trata-se de um instrumento que internaliza os custos socioambientais provocados pelas externalidades ambientais negativas e que visa a educação ambiental – (des) incentivando determinadas atividades – e o desenvolvimento sustentável.

⁴⁵² OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. 2007, Op. cit., p. 48 e 49.

⁴⁵³ AMARAL, Paulo Henrique do. Op.cit., 208.

⁴⁵⁴ Pedro Herrera Molina afirma que os tributos ecológicos pretendem: “(...) incidir en las conductas perjudiciales para el medio ambiente. A nuestro juicio, los impuestos ecológicos no han de ser impuestos sofocantes. La incidencia en el medio ambiente es una consecuencia inevitable de la actividad económica, y la finalidad del impuesto ecológico no es “estrangular” el crecimiento, sino hacer posible un desarrollo sostenible. Se trata de fomentar la máxima eficiencia económica con el mínimo deterioro ambiental, de reducir la contaminación a los niveles asimilables por el medio ambiente, incentivando la producción a través de tecnologías más limpias. La ventaja económica de las medidas fiscales sobre las prohibiciones administrativas radica en que cada agente económico podrá decidir si le resulta rentable o no seguir contaminando, reduciéndose en conjunto la contaminación a los niveles deseados.” HERRERA MOLINA, Pedro M. Derecho Tributario Ambiental. Op. cit., p. 62 e 63.

Herrera Molina explica que “Toda actividad humana, por sí misma, produce un cierto impacto contaminante y, sin embargo, parece claro que no se trata de erradicar dicha presencia. Al mismo tiempo, existen ciertos grados de contaminación que de ningún modo deben tolerarse. En tales casos no debe acudir al instrumento fiscal, sino imponerse sanciones administrativas o penales de tal gravedad que disuadan compeltamente tales conductas.” Cf. HERRERA MOLINA, Pedro M. El principio << quien contamina paga>>. Op.cit., p. 190.

4.2.4.2 A vinculação da receita

Outro ponto controverso da fiscalidade ambiental é o tema da afetação ou vinculação das receitas. Ainda que trata-se de um tema de carácter financeiro e não propriamente tributário, algumas reflexões são convenientes ao respeito, considerando que as receitas obtidas através de tributos ambientais poderão ter um importante efeito na defesa do meio ambiente.

Calvo Ortega adverte que existem aspectos negativos na vinculação de receitas, como seria o caso da impossibilidade de hierarquizar a sua distribuição de acordo com as necessidades públicas e a tendência de passar a autofinanciar o serviço. O autor afirma que a conveniência da vinculação das receitas dos tributos ambientais é uma questão difícil de julgar, e que deverá ser analisada cuidadosamente caso a caso.⁴⁵⁵

Um importante setor doutrinário considera que seria conveniente que os tributos ambientais estejam afetados pela finalidade extrafiscal perseguida,⁴⁵⁶ e que consequentemente as receitas deveriam ser destinadas a atividades relacionadas com a recuperação, a prevenção ou a mitigação de eventuais danos ao meio ambiente, ou para financiar programas de preservação ambiental.⁴⁵⁷

Entre mais concreta seja a conduta ou atividade prevista no fato gerador do tributo ambiental, a afetação seria mais aconselhável. No caso das taxas não existe maior controversa, a afetação não só parece conveniente mas também uma consequência lógica, considerando a natureza contraprestacional dessa categoria tributária. A vinculação da receita

⁴⁵⁵ Cf. CALVO ORTEGA. *Tributación medioambiental y principio de justicia tributaria*. Op.cit., p. 10.

⁴⁵⁶ Sobre a vinculação das receitas nos tributos ambientais Cf. ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto. *La jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia de tributación ambiental*. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). *Tratado de Tributación Medioambiental*. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 231, 239, 241; JIMÉNEZ HERNÁNDEZ, Jorge. Op. Cit., p. 106 Et seq.

⁴⁵⁷ No Brasil essa é a opinião de José Marcos Domingues que sustenta que, “ (...) a tributação extrafiscal, ao contrário da tributação fiscal, já nasce atrelada a uma finalidade específica explícita ou implícita na Constituição.

É expressa no caso dos empréstimos compulsórios e das contribuições parafiscais e de alguns impostos de receita vinculada (arts. 148, 149, 154 e 195, c.c. 157, 158, 159).

Está, porém, implícita (art. 225 e §§) no caso da tributação ambiental. (...) A finalidade constitucional é específica, não no sentido de estar atrelada a uma despesa (o que caberá a lei ordinária concretizar), mas no sentido de se vincular a um conjunto de ações estatais em prol da defesa do meio ambiente (§ 1º do art. 225 da Constituição brasileira).

A vinculação da receita é o instrumento jurídico (meio) que permite assegurar, no plano da instituição do tributo, a (finalidade) material legitimada pela constituição, sem o quê não se pode dar o respectivo controle jurisdicional de proporcionalidade.

(...) Os tributos ambientais em geral, e os impostos ambientais em especial, têm destinação específica, sendo afetados à realização de gastos públicos para a satisfação da finalidade que justifica a sua instituição.”

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Op.cit., 2007, p. 161-162.

permitirá avaliar de uma melhor forma os custos, a qualidade e os resultados do serviço prestado. Situação similar ocorre no caso das contribuições.

No entanto, existe controversa no caso dos impostos, cuja arrecadação em tese não deverá estar vinculada, isto com a finalidade de hierarquizar a distribuição dos recursos públicos de acordo com as necessidades públicas – princípio de não afetação das receitas tributárias.⁴⁵⁸

Desde um ponto de vista político a afetação das receitas daria uma maior legitimidade ao imposto ambiental, transmitindo à comunidade a certeza de que foi respeitado o princípio do poluidor pagador.

Amaral sustenta que a melhor alternativa para uma política fiscal ambientalmente orientada é a implementação de tributos que internalizem o custo ambiental dos produtos, com a necessária vinculação das receitas arrecadas para a defesa ambiental. No seu entender a afetação da receita ao fim que motivou o imposto verde não ofende o PPP, uma vez que esse princípio visa atribuir as responsabilidades de pagar pelo risco ou dano ambiental a quem o causou.⁴⁵⁹

Deve destacar-se que no caso do ordenamento jurídico brasileiro a vinculação das receitas obtidas através de um imposto ambiental poderá encontrar óbice no disposto no artigo 167, IV da CF/88, que veda a destinação específica de receitas salvo nas hipóteses previstas nessa norma.⁴⁶⁰ De maneira, que atualmente a afetação de receitas de impostos de caráter ambiental representaria flagrante de inconstitucionalidade.⁴⁶¹

Considera-se que seria importante refletir sobre a possibilidade de reformar essa norma com o intuito de permitir que receitas de impostos ambientais sejam destinadas a custear despesas de caráter ambiental. Sobre o tema, concorda-se com a posição de José Marcos Domingues de Oliveira, quando afirma que,

⁴⁵⁸ Sobre o tema José Marcos Domingues explica que “O mérito do princípio da não afetação da receita residiria em permitir ao administrador financeiro suficiente “discricionariedade” para proceder às liberações de verbas orçamentárias no momento em que melhor atendesse ao interesse público, isto é, de forma a satisfazer as necessidades públicas à medida que se fossem apresentando.” Id. Ibid., p. 151.

⁴⁵⁹ AMARAL, Paulo Henrique do. Op.cit., 162, 165.

⁴⁶⁰ Explica Taveira Torres que “A “destinação” é elemento de *afetação constitucional* da receita obtida a partir do tributo já instituído, o que é feito para *impostos* (arts. 157-159, 167, IV, Constituição Federal) e *contribuições*, em vista dos orçamentos das diversas pessoas políticas ou autarquias e órgãos próprios, como forma de alimentação dos respectivos créditos orçamentários, no regime da parafiscalidade. Com isso, o *Constituinte retirou do legislador orçamentário a disponibilidade sobre tais receitas*, de modo a impedir quaisquer desvios. E assim também a receita de *contribuições de melhoria* e de *taxas*, além dos impostos excluídos pelo art. 167, IV, da CF, posto serem receitas previamente afetadas às respectivas despesas.” TORRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental -Os Limites dos chamados “Tributos Ambientais”. Op. cit., p. 124.

⁴⁶¹ Sobre o tema, Cf. AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., 163, 168.

parece que a verdadeira evolução do direito constitucional brasileiro no particular seria representada pela *desconstitucionalização* desse princípio de não-vinculação, deixando ao Legislador a liberdade para afetar ou não a receita dos impostos conforme os valores legítimos que devam ser preferencial ou superiormente atendidos. (grifo do original)⁴⁶²

Pensamento similar deve ser considerado na Costa Rica, onde a vinculação das receitas dos impostos é também assunto polêmico e objeto de debate, principalmente sobre a ótica do Princípio de Caixa Única do Estado. A Sala Constitucional em alguns votos admitiu a possibilidade da vinculação das receitas dos impostos por um período delimitado indicando que o Princípio de Caixa Única admite exceções.⁴⁶³ No entanto, infelizmente não existe uma jurisprudência consolidada sobre o tema, existem critérios contrários sobre o assunto, e a questão da afetação de receitas de possíveis tributos ambientais ainda não tem sido objeto de análise.

Parece conveniente discutir a possibilidade de uma reforma constitucional em ambos os países que permita expressamente a vinculação de receitas em matéria de tributos ambientais, assim como avaliar a instituição de um fundo ambiental constituído pelas receitas arrecadadas por impostos verdes como o objetivo de financiar políticas públicas em matéria ambiental, permitindo a prevenção e a mitigação do dano ambiental.⁴⁶⁴ No caso concreto do Brasil, conforme exposto, evidentemente seria necessária a desconstitucionalização do princípio de não afetação das receitas tributárias.

4.2.4.3 O princípio da capacidade contributiva e os tributos ambientais

4.2.4.3.1 Considerações preliminares sobre o princípio

No Estado de Direito, por regra, a distribuição das cargas tributárias deve ser realizada de forma racional, proporcional e equitativa. O repartimento do ônus tributário necessariamente deverá responder à noção de justiça distributiva aristotélica, que no direito tributário moderno manifesta-se através do princípio da capacidade contributiva.

⁴⁶² OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. 2007, Op. cit., p. 152.

⁴⁶³ Cf. SC-CR. Resoluções Nº 4528-99 e 4806-99. Disponíveis em:

http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 25 de outubro de 2010

⁴⁶⁴ Sobre a importância dos fundos ambientais Cláudia Alexandra Dias Soares comenta que “Os fundos de indenização colectivos funcionam, à semelhança dos subsídios, como um suporte económico à solução dos problemas ambientais que não podem ser resolvidos através da aplicação estrita do princípio da responsabilização, quer apoiando a indemnização das vítimas quer financiando a restauração do ambiente. (...) Os fundos em causa desempenham também papel fundamental quando o responsável pelo dano ecológico não tem capacidade financeira para eliminar, reparar ou compensar.” SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ambiental. Op. cit., p. 64-65.

O princípio está estritamente ligado ao valor justiça, e encontra seu fundamento no valor da solidariedade ou fraternidade, que permite a correlação entre direitos e deveres fiscais, própria da noção de cidadania fiscal.

Segundo esse princípio de justiça tributária material, o tributo deverá ser estabelecido de acordo com a riqueza de cada contribuinte, ou seja conforme com as possibilidades econômicas de cada cidadão para contribuir com os encargos públicos.

A partir desse princípio entende-se que o justo distributivo tributário – *o meio-termo aristotélico* -, será alcançado se cada um paga aquilo que lhe corresponde “dentro de uma razão de proporcionalidade participativa, pela sociedade evitando-se, assim, qualquer um dos extremos que representam o excesso (tò pléon) e a falta (tò élatton).”⁴⁶⁵

A capacidade contributiva pode ser considerada como uma medida racional para determinar a carga fiscal que deverá suportar cada contribuinte. O princípio é *pressuposto objetivo e subjetivo* - e *parâmetro* do tributo. Como *pressuposto objetivo* a capacidade contributiva impõe ao legislador a obrigação de adotar um fato gerador com conteúdo econômico revelador de riqueza. Como *pressuposto subjetivo*, o princípio determina que o contribuinte deverá possuir recursos econômicos que lhe permitam arcar com o ônus tributário sem que seja afetado o seu mínimo existencial nem sejam confiscados os seus bens. Como *parâmetro*, a capacidade contributiva está atrelada à graduação do tributo.⁴⁶⁶

Conforme foi dito, o princípio responde à ideia de justiça distributiva aristotélica; na hora de estabelecer o fato gerador do tributo, o legislador necessariamente deverá ter presente essa condição diferenciada de cada cidadão – *a capacidade contributiva* - como critério para determinar a justa distribuição do ônus tributário.⁴⁶⁷ O professor Ricardo Lodi Ribeiro explica que esse princípio “representa não só um limite negativo que exclui os fatos que não revelam manifestação de riqueza, como constitui critério indispensável para a repartição da carga tributaria pelos cidadãos.”⁴⁶⁸

⁴⁶⁵ BITTAR, Eduardo C. B. Op. cit., p. 120.

O professor Ricardo Lobo Torres explica em forma precisa que a capacidade contributiva, “(...) abre ao legislador a possibilidade de instituir o tributo, que incide sobre a riqueza de cada qual. Nada mais é que o espaço jurídico aberto pelos direitos fundamentais para a tributação, nomeadamente para a exercida sobre o direito de propriedade e o direito de livre exercício da profissão. Mas a capacidade contributiva fica totalmente limitada por princípios anteriores e superiores ligados a direitos da liberdade, que não se deixam relativizar pelo poder de tributar, e aos próprios direitos da propriedade e de profissão em seu núcleo essencial intributável.” TORRES, Ricardo Lobo. Tratado, Volume II. Op. cit., p. 303.

⁴⁶⁶ Cf. GONÇALVES, Fábio Fraga. Releitura do Princípio da Capacidade Contributiva sob a ótica do Direito Tributário Ambiental. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et al. (Coordenadores). Direito Tributário Ambiental. Rio de Janeiro: Editora Lúmem Júris, 2006, p. 44.

⁴⁶⁷ Cf. RIBEIRO, Ricardo Lodi. Op. cit., p. 67.

⁴⁶⁸ RIBEIRO, Ricardo Lodi. Op. cit., p. 61.

Como indicou-se, o princípio tem uma estreita relação com o princípio da igualdade.⁴⁶⁹ De acordo com a noção de justiça distributiva aristotélica, o imposto deverá ser estabelecido em iguais termos para todos aqueles contribuintes que tenham uma mesma capacidade contributiva. De maneira que existirá uma distribuição injusta das cargas tributárias quando desconsiderando a capacidade contributiva exista um excesso de ônus para uns e uma escassez de ônus para outros.

O princípio da capacidade contributiva é um critério de aplicação da igualdade que busca conteúdo nesse valor e no direito de pagar tributo na mesma proporção daquele que possui a mesma riqueza. Trata-se de uma manifestação da igualdade proporcional e constitui uma exigência de justiça tributária, garantindo a proporcionalidade e a razoabilidade dos tributos. Em tese, existirá igualdade se o tributo grava condições iguais de capacidade contributiva, ou seja, “quando o encargo sofrido por cada contribuinte tiver o mesmo peso para todos, o que só é possível se variar na medida da capacidade contributiva de cada um.”

⁴⁷⁰ Assim, o princípio tem como finalidade o justo distributivo tributário, a igualdade proporcional.⁴⁷¹

A capacidade contributiva está sujeita a limitações quantitativas – como é o caso da proibição de excesso e do mínimo existencial-, e qualitativas – caso das proibições de desigualdade.

Por outra parte, o princípio da capacidade contributiva cumpre também uma importante função de caráter interpretativo, permitindo determinar se uma norma tributária quebra a *proporcionalidade aristotélica*. Consequentemente será competência do Judiciário determinar em cada caso concreto se uma norma faz uma justa distribuição das cargas tributárias.

Deve salientar-se que o princípio é de aplicação, em maior ou menor medida, a todas as categorias tributárias, uma vez que com todos os tributos pretende-se “retirar recursos econômicos dos particulares para transferi-los ao setor público. É a sua força econômica que dirá da possibilidade do seu concurso para a manutenção do Estado.”⁴⁷² De maneira que

⁴⁶⁹ Tema tratado na Secção 4.2.2.2

⁴⁷⁰ WEISS, Fernando Lemme. *Princípios Tributários e Financeiros*. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2006, p. 174.

⁴⁷¹ Ao respeito Ricardo Lodi Ribeiro afirma que, “O princípio da capacidade contributiva constitui-se em uma decorrência da igualdade, na medida em que todos devem contribuir para as despesas públicas, em razão das suas possibilidades econômicas. Assim, de acordo com essa diretriz, somente são legítimas as distinções que se baseiam na diferença entre as riquezas que vários contribuintes manifestam.” RIBEIRO, Ricardo Lodi. *Op. cit.*, p.65.

⁴⁷² OLIVEIRA, José Marcós Domingues de. *Direito Tributário: capacidade contributiva: conteúdo e eficácia do princípio*. 2ª edição. Rio de Janeiro: Renovar, 1998, 91.

todos os tributos devem “apresentar como fato gerador um ato que revele conteúdo econômico.”⁴⁷³

O princípio da capacidade contributiva está previsto expressamente no artigo 145, § 1º da Constituição brasileira.⁴⁷⁴ No caso do ordenamento jurídico costa-riquenho, o princípio não está expressamente previsto na Constituição da Costa Rica, no entanto a Sala Constitucional tem manifestado em reiteradas oportunidades que trata-se de um princípio constitucional tributário que deriva-se da leitura do artigo 18 da Constituição Política.⁴⁷⁵

4.2.4.3.2 O princípio da capacidade contributiva nos tributos ambientais

A conciliação entre a extrafiscalidade e a capacidade contributiva é um tema polêmico que tem provocado um intenso debate doutrinário.⁴⁷⁶ Trata-se de um dos aspectos mais controversos da tributação ambiental, principalmente no que tange aos impostos. No caso das taxas e das contribuições o assunto é menos problemático uma vez que esses tributos – de caráter contraprestacional - respondem ao princípio da equivalência.

Sobre o tema, Borrero Moro salienta que a projeção desse princípio na tributação ambiental é complexa, abrange diversos aspectos da tributação e afeta de modo singular a identificação do verdadeiro aspecto material que pretende ser tributado.⁴⁷⁷

No caso do ordenamento jurídico brasileiro, alguns autores, considerando a expressão “sempre que possível” utilizada pelo constituinte no artigo 145 da Constituição brasileira, sustentam que o princípio da capacidade contributiva poderá ser excepcionado na tributação ambiental.⁴⁷⁸

⁴⁷³ RIBEIRO, Ricardo Lodi. Op. cit., p. 79.

⁴⁷⁴ “ § 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

⁴⁷⁵ Ao respeito, Cf. SC-CR, resoluções Nº 4788-93 e 4829-98. Disponíveis em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 25 de outubro de 2010

⁴⁷⁶ Cf. GONÇALVES, Fábio Fraga. Op. cit., p. 43 e 44; BORRERO MORO, Cristóbal J. Op. cit., p. 97; JIMÉNEZ HERNÁNDEZ, Jorge. Op. cit., p. 88; AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., p. 91 Et seq.

⁴⁷⁷ BORRERO MORO, Cristóbal J. Op. cit., p. 93

⁴⁷⁸ Entres eles, Luciano Amaro ao referir-se ao tema indica que “ (...) “sempre que possível”-como diz a Constituição -, o imposto deve levar em consideração a capacidade econômica do contribuinte. A expressão “sempre que possível” cabe ressalva tanto para a personalização como para a capacidade contributiva. Dependendo das características de cada imposto, ou da necessidade de utilizar o imposto com finalidades extrafiscais, esses princípios podem ser excepcionados.” AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 6ª Ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2001, p. 134.

No mesmo sentido, Humberto Ávila explica que a citada expressão refere-se a: “ (...) sempre que a hipótese material de incidência permitir a consideração de elementos pessoais”. Quando a norma tributária referir-se a elementos pessoais do contribuinte, deve ser observada, até o fim, a pessoalidade na tributação. (...) ”.

Parte da doutrina considera que a contradição que poderia existir entre esse princípio e os tributos ambientais é apenas aparente, uma vez que esses tributos oneram atividades que evidentemente denotam uma capacidade de produzir riqueza.⁴⁷⁹ Nesse sentido, consideram que a capacidade de poluir ou de usar recursos naturais em benefício de determinados interesses econômicos é um indício notório da existência de uma capacidade econômica.⁴⁸⁰ Sustentam que o fato gerador destes tributos deve necessariamente tributar uma potencial manifestação de riqueza que se derive do aproveitamento dos bens naturais.

Partidário dessa tese, Borrero Moro fala de uma *renda potencial* derivada da degradação ambiental. Para o autor a força econômica que legitima o tributo não deriva-se da capacidade do sujeito de incidir no meio ambiente, e sim da manifestação das atividades econômicas que provocam a degradação ambiental.⁴⁸¹

Considera-se que de acordo com o PPP, o tributo ambiental deverá estar vinculado a um determinado consumo ou processo produtivo que impacte o meio ambiente. O objeto dos tributos verdes está estritamente ligado à capacidade de poluir. O tributo ambiental não pretende tributar um *índice potencial de riqueza*, uma vez que não está orientado pelo princípio da capacidade contributiva.

Continua o autor dizendo que “O essencial é que a expressão não traduz uma permissão, mas um dever cujo significado depende da possibilidade, jurídica e ontológica, da graduação de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. A expressão “sempre que possível” abre expressamente a possibilidade de instituição de tributos extrafiscais.” ÁVILA, Humberto. Op. cit., p. 367.

⁴⁷⁹ Cf. BORRERO MORO, Cristóbal J. Op. cit. p. 95, 136.

⁴⁸⁰ Sobre o tema Rosembuj explica que na fiscalidade ambiental, o tributo “se basa en el presupuesto de la existencia objetiva de una capacidad contaminante potencial o real que, necesariamente, debe calificar su hecho imponible. El criterio ambiental de la legitimidad y justificación del tributo tiene como soporte el de quien contamina paga, que sirve para denotar la capacidad contaminante y para connotar su contenido económico y social (solidaridad colectiva) de cara al deber de contribuir al gasto público, conforme a la capacidad económica.

(...) el tributo ambiental encauza la financiación del gasto social conforme a la capacidad económica, y para discriminar entre los que exhiben más o menos capacidad de contaminar, más o menos capacidad de descontaminar el bien ambiente.

(...) La capacidad económica tiene una connotación inseparable con el principio de quien contamina paga, en el fundamento y origen del Derecho ambiental. El objeto del tributo se configura en base a la existencia objetiva de una capacidad contaminante potencial o real, que indica capacidad económica, sea como manifestación de renta, patrimonio o consumo.” ROSEMBUJ, Túlio. Los tributos y la protección del Medio Ambiente. Op. cit., p. 245, 261 e 262.

⁴⁸¹ Cf. BORRERO MORO, Cristóbal J. Op. cit., p. 94-97. Sobre o tema Cf. CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. Op. cit., p. 171.

Posição similar é sustentada no Brasil por Domingues de Oliveira, quem ao discorrer sobre a conciliação entre extrafiscalidade e capacidade contributiva considera que, “não se descure da questão, tão fundamental quanto árdua, da conciliação do princípio da capacidade contributiva com a extrafiscalidade. Equivocadamente negada por uns, impende dar curso à aludida harmonização através da identificação de fatos geradores que a um só tempo indiquem, pela apreensão ou aproveitamento dos bens naturais, manifestações de riqueza suscetíveis de tributação e justifiquem uma ponderada participação dos agentes econômicos no rateio dos custos de manutenção do Estado (...)” OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente, 2007. Op. cit., p. 22.

O fato de poluir não pode ser considerado por si só como um indicativo de riqueza; se o poluidor poderá obter ou não algum benefício econômico a partir do uso do meio ambiente, é uma questão que não está relacionada diretamente com o fato gerador do tributo ambiental. O fato gerador e a estrutura quantitativa dos impostos ambientais não respondem à capacidade econômica do contribuinte, mas a uma modalidade específica do princípio da equivalência – o PPP; a sua justificação está no impacto/uso do meio ambiente.⁴⁸²

A graduação do tributo ambiental deverá ser estabelecida de acordo com a orientação do PPP (ou usuário pagador); levando em consideração o impacto causado pelo sujeito passivo no meio ambiente e utilizando critérios de proporcionalidade e de equivalência. Assim, no caso de impostos que tributem a emissão de substâncias poluidoras na atmosfera (como por exemplo, dióxido de carbono, de enxofre ou nitrogênio), a emissão dessas substâncias demonstra uma capacidade de poluir, mas não representa em si mesma uma riqueza real ou potencial que possa ser considerada como uma manifestação de capacidade econômica. E nesse aspecto que pode afirmar-se que a capacidade contributiva deve ceder diante da extrafiscalidade dos tributos ambientais. O fato gerador e a graduação do tributo serão delimitados em função do PPP e não do princípio da capacidade contributiva como ocorre nos tributos tipicamente fiscais.

No entanto, ainda que os tributos ambientais tenham uma finalidade extrafiscal, também poderão ter, ainda que subsidiariamente, um efeito arrecadatório nos casos em que se configure o fato gerador. De modo que pode afirmar-se que a capacidade contributiva deverá ser refletida no tributo, uma vez que em caso de materializar-se o fato gerador do *tributo verde*, o contribuinte deverá possuir capacidade econômica para arcar com a carga tributária sem que seja afetado o mínimo existencial ou transgredido o princípio de não confisco.

Em outras palavras, em caso de produzida a atividade ou a conduta que pretende ser desestimulada, na cobrança do tributo deverá existir uma capacidade econômica que permita a cobrança do encargo. É nesse sentido que pode afirmar-se que todos os tributos, tanto os ordinários como os tributos extrafiscais devem cumprir uma exigência mínima de capacidade contributiva. Ao respeito, Bokobo Moiche explica que a capacidade econômica não está na base do imposto ambiental, mas serve de critério de valoração para determinar o quantum do imposto.⁴⁸³ Cláudia Dias Soares adverte que a capacidade econômica do sujeito não poderá

⁴⁸² Nesse mesmo sentido, Cf. SOLER ROCH, M^a T. El principio de capacidad económica y la tributación medioambiental. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 91-92; Cf. HERRERA MOLINA, Pedro M. El principio << quien contamina paga >>. Op.cit., p. 195.

⁴⁸³ BOKOBO MOICHE, Susana. Op. cit., p. 88.

ser esquecida na hora de determinar o cálculo do tributo, não só como limite máximo e mínimo da carga, mas também como “elemento auxiliar no cômputo do montante da obrigação de imposto sempre que tal se mostre relevante para a eficácia ambiental deste”.⁴⁸⁴

De modo que, no caso dos tributos ambientais o PPP não exclui o princípio da capacidade econômica; senão que o modula e complementa. As limitações ao princípio da capacidade contributiva existentes no caso dos tributos ambientais são admissíveis quando os fins extrafiscais estão reconhecidos e tutelados na Constituição.

No entanto, a limitação ao princípio da capacidade contributiva deverá responder a critérios de proporcionalidade e deverá ser submetida a um tríplice controle:⁴⁸⁵

(1). A avaliação da idoneidade do tributo ou dos elementos ambientais para alcançar o seu objetivo;

(2). O controle de necessidade ou da lesão mínima. O legislador deverá determinar se não existem outras medidas igualmente eficazes e economicamente eficientes que permitam alcançar os mesmos objetivos ambientais com uma menor incidência sobre os direitos dos interessados; e

(3). O controle de proporcionalidade estrita. Os benefícios ambientais deverão ser ponderados com a lesão sofrida pelo princípio da capacidade contributiva.

Conforme exposto, sustenta-se que na tributação ambiental o princípio da capacidade contributiva deve ser entendido como um *pressuposto subjetivo*, ou seja, o contribuinte deverá possuir recursos econômicos que lhe permitam arcar com o ônus tributário sem que seja afetado o seu mínimo existencial nem sejam confiscados os seus bens.⁴⁸⁶ Caso contrário, o tributo perderá a sua *ratio* e passará a ter caráter sancionatório.

Considera-se que há uma exigência mínima de capacidade contributiva em todo tributo, e conseqüentemente o tributo ambiental como qualquer outro deve respeitar o princípio da capacidade contributiva. O que existe é uma questão de intensidade na aplicação do princípio da capacidade contributiva; não se trata de enfrentar os dois princípios, os dois operam em planos diferentes, mas não são excludentes e sim complementares. A extrafiscalidade não pode legitimar a criação arbitrária de um tributo que não respeite o princípio de capacidade contributiva, sob pena de inconstitucionalidade.⁴⁸⁷

⁴⁸⁴ SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ambiental. Op.cit., p. 43.

⁴⁸⁵ Cf. HERRERA MOLINA, Pedro M. Derecho Tributario Ambiental. Op. cit. p. 163 Et seq. No mesmo sentido Cf. CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. Op. cit., p. 172-178.

⁴⁸⁶ Nesse sentido, Cf. GONÇALVES, Fábio Fraga. Op. cit., p. 48.

⁴⁸⁷ Ao respeito expressa Cazorla Prieto: “Aunque se ha llegado a dudar acerca de hasta que extremo el principio de capacidad económica puede tener lugar en los impuestos medioambientales, lo cierto es que este principio no puede quedar postergado por completo (...). La cobertura constitucional de los fines

4.3 A Estrutura da tributação ambiental strictu sensu

Conforme indicou-se, existe uma séria imprecisão conceitual no que diz respeito à tributação ambiental. Fala-se que um tributo tem caráter ambiental sem nenhum tipo de rigor técnico. A confusão existente contribui para a proliferação de tributos que etiquetados como ambientais, no fundo respondem a uma finalidade exclusivamente política e arrecadadora que na maioria das vezes não incentiva a proteção do entorno natural e que poderá ter vícios de constitucionalidade. A tributação ambiental frequentemente é utilizada como um *slogan* para disfarçar objetivos políticos.

Nas próximas secções, considerando algumas das recomendações do *Modelo de Código Tributário Ambiental para América Latina* (MCTA-AL),⁴⁸⁸ serão analisados os

extrafiscales que buscan los tributos medioambientales puede justificar la distinta protección del principio de capacidad económica en los tributos extrafiscales, pero no puede justificar su olvido, pues nos encontramos ante un principio que debe conformar la estructura de todo tributo en mayor o menor grado según los supuestos.” CAZORLA PRIETO, Luis María. Op. cit., p. 60.

Sobre o tema o professor Gabriel Casado Ollero indica que: “(...) si bien el legislador puede ampararse en otros principios y valores constitucionales para eximir o dejar de gravar una manifestación de riqueza susceptible de imposición, en modo alguno dichos objetivos (extrafiscales) podrían legitimar el gravamen de una riqueza situada fuera de los límites imponibles, ya que sería arbitraria e injusta la imposición que prescindiese por completo de la relativa capacidad económica de los contribuyentes. (...) no habría (...) justificación posible para la arbitrariedad que supone el gravamen –extrafiscal o no – de una situación económica no enmarcada en los límites de la imposición, o que no demuestre capacidad económica alguna”. CASADO OLLERO, Gabriel. Op. cit., p. 122.

Ao comentar uma resolução ditada pelo Tribunal Constitucional Espanhol sobre o assunto, Gabriel Casado Ollero indicou:

“A la instrumentación extrafiscal del tributo “no se opone –añade el Tribunal- el principio de capacidad económica(...), pues el respeto a dicho principio no impide que el legislador pueda configurar el presupuesto de hecho del tributo teniendo en cuenta consideraciones extrafiscales” (FJ.13). Lo que resulta evidente, en cualquier caso, es que los fines no fiscales no podrán desconocer ni quebrar la relación constitucionalmente exigida entre imposición y capacidad económica.

(...) 5. La necesidad de que los fines no fiscales de los tributos no quiebren la relación constitucionalmente exigida entre imposición y capacidad económica, ni desfiguren la naturaleza y la esencia contributiva del tributo, como instituto jurídico constitucional, no responde a exigencias de pura ortodoxia –o estética-dogmática, sino que viene exigida además por el respeto al derecho fundamental del ciudadano a no ser gravado con detracciones patrimoniales que no se fundamenten en el ordenamiento constitucional; o en otros términos, a la necesidad de evitar la arbitrariedad del legislador en el manejo de un instituto jurídico que, como el tributo, genera relaciones jurídicas de particular incidencia en el ámbito de los derechos públicos subjetivos.” Id. Ibid., p. 124 e 128.

⁴⁸⁸ Um grupo de especialistas dirigidos pelos prestigiosos professores da *Universidade Complutense* de Madri, Miguel Buñuel González e Pedro Herrera Molina, elaborou um *Modelo de Código Tributário Ambiental para América Latina* (MCTA-AL) com a finalidade de unificar critérios e estabelecer conceitos claros na matéria. Nas palavras de Herrera Molina esse Modelo pretende regular o desenho dos tributos ambientais de forma flexível. A proposta parte da ideia de que existe uma necessidade de incorporar a figura do tributo ambiental de maneira expressa nos diversos Códigos Tributários dos países da América Latina e da Espanha, estabelecendo as suas características básicas e os seus elementos comuns. Trata-se de uma valiosa iniciativa que estabelece critérios que permitem orientar a elaboração e aplicação de tributos de caráter ambiental.

principais elementos que deveriam caracterizar os tributos ambientais, com o intuito de delinear uma teoria da tributação ambiental que permita orientar a implementação de tributos que visem o desenvolvimento sustentado.

4.3.1 Os elementos do tributo ambiental

A escolha do legislador para criar um tributo ambiental *stricto sensu* (TASs) deverá ser feita considerando a eficácia da categoria tributária para cumprir os objetivos ambientais almejados. O tributo escolhido deve ter a capacidade de incidir de maneira positiva nas atividades tributadas, de forma que seja capaz de modificar as condutas que incidem negativamente sobre o meio ambiente; subsidiariamente, deverá ter a capacidade de arrecadar receitas que em princípio deverão ser destinadas à defesa do meio ambiente.

A criação de um tributo ambiental exige uma análise técnica prévia que considere as consequências econômicas, sociais e ambientais. Desde um ponto de vista econômico, o tributo adotado deverá ser capaz de compensar os custos sociais e as externalidades ambientais negativas geradas pela degradação ambiental, não sendo suficiente a simples vinculação das receitas a uma finalidade ambiental.

Os múltiplos fatores que podem impactar a qualidade ambiental e a diversidade de bens ambientais que podem ser afetados impedem que uma única figura tributária seja capaz de dar conta da ampla problemática ambiental. Não pode falar-se de um tributo ecológico ideal; a complexidade ambiental faz que a discussão sobre a existência de uma figura tributária ideal para proteger o meio ambiente careça de relevância prática. De fato, o caráter poliédrico dos problemas ambientais impede falar de um instrumento jurídico único que seja capaz de dar conta de todos os problemas ambientais.

Feitas essas considerações prévias, a seguir serão realizadas algumas reflexões sobre os elementos estruturais do TASs.

4.3.1.1 O fato gerador do tributo ambiental

No que diz respeito ao elemento material do fato gerador,⁴⁸⁹ o tributo ambiental deverá tributar uma atividade que direta ou indiretamente degrade, polua ou coloque em risco o entorno natural, ou que tenha algum tipo de incidência sobre o meio ambiente que demande uma atuação pública de defesa. O fato gerador deve ser uma atividade/conduita humana que perturbe de maneira significativa o equilíbrio ecológico.⁴⁹⁰

A determinação do fato gerador do tributo ambiental deverá ser orientada pelo PPP nas suas diversas manifestações. Esse princípio determinará como fato jurídico tributário a poluição ou a utilização de recursos naturais, cabendo ao princípio da capacidade contributiva apenas o papel de delimitação da carga econômica da tributação.⁴⁹¹

A produção ou o risco de dano ambiental deverá integrar o aspecto material do tributo. Cada elemento do tributo deverá refletir a incidência da capacidade poluidora como uma referência para a defesa do meio ambiente.⁴⁹² Para Cláudia Dias Soares o tributo ambiental deverá tributar “situações ou actividades que representem índices efetivos, e não meramente potenciais de contaminação” com o intuito de estimular condutas mais sustentáveis.⁴⁹³

Na hora de estruturar o TASs é importante que sejam previstos na norma jurídica supostos de não sujeição, assim como determinados incentivos fiscais para os sujeitos que adaptem as suas condutas às exigências determinadas em lei.

Por outro lado, conforme foi exposto, o pressuposto hipotético previsto na norma deverá ser um fato lícito que se enquadre dentro dos limites que são considerados toleráveis para a sociedade; ou seja deverá enmarcar-se dentro da sustentabilidade ambiental. Em nenhum caso poderão ser tributadas condutas que provoquem danos ambientais graves ou atividades que sejam proibidas.⁴⁹⁴

Esses limites deverão ser estabelecidos pelas autoridades competentes de acordo com as circunstâncias, o conhecimento científico e os parâmetros técnicos existentes em

⁴⁸⁹ O professor Ricardo Lobo Torres leciona que o fato gerador do tributo “é a circunstância da vida – representada por um fato, ato ou situação jurídica – que, definida em lei, dá nascimento à obrigação tributária.” TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. Op. cit., p. 241.

Para Amílcar Falcão o fato gerador é “o fato, conjunto de fatos ou estado de fato a que o legislador vincula o nascimento a obrigação jurídica de pagar um tributo determinado”. FALCÃO, Amílcar. Fato gerador da obrigação tributária. 4ª Ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977, p. 26.

⁴⁹⁰ Ao respeito, Cf. PEÑA ALONSO, José Luis. Op. cit., p. 494; SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ambiental. Op. cit., p. 22.

⁴⁹¹ Sobre o tema, Cf. AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., 207.

⁴⁹² Cf. PEÑA ALONSO, José Luis. Op.cit., p. 492.

⁴⁹³ SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ambiental. Op.cit., p. 23.

⁴⁹⁴ Cf. Secção 4.2.4.1

determinado momento. A complexidade ambiental, cambiante e dinâmica, exige a revisão constante dos limites da ação humana sobre a natureza, de maneira que esses limites deverão ser flexíveis e adaptáveis à realidade.⁴⁹⁵

Com respeito ao fato gerador dos tributos ambientais o Modelo de Código Tributário Ambiental determina que,

O fato gerador dos tributos ambientais deverá corresponder a situações que repercutam negativamente sobre o meio ambiente ou que provoquem a atuação pública de tutela ambiental. Não poderá abarcar condutas danosas para o meio ambiente que se encontrem radicalmente proibidas, sem prejuízo de o infrator dever indenizar os danos causados ao meio ambiente, nos termos estabelecidos pela norma aplicável. A legislação de cada figura tributaria preverá como supostos de não sujeição os casos em que os atos ou fatos que incidem negativamente sobre o meio ambiente ou que provocam a atuação pública de tutela ambiental se produzam de maneira fortuita ou em caso de força maior. (grifo do original)⁴⁹⁶

O PPP caracteriza o tributo ambiental como um tributo de caráter seletivo, uma vez que ele incide sobre fatos econômicos que impactam de maneira negativa no meio ambiente. Consequentemente, o tributo verde poderá tributar uma determinada atividade econômica e não outra, ainda que se trate de empresas do mesmo ramo, que a renda seja similar ou que essas empresas contribuam economicamente com distinta intensidade. O critério diferenciador será o tipo de relação com o meio ambiente e não a capacidade econômica do sujeito. Esse tratamento desigual não quebrantaria o princípio da igualdade tributária, quando for justificado de maneira objetiva e racional, e tenha o intuito de proteger o meio ambiente. De modo que, o fato gerador do tributo ambiental deverá ser definido considerando as atividades perturbadoras do meio ambiente que pretendem ser desestimuladas com o ônus tributário; deverá ser tributada uma situação que tenha uma estreita relação com a internalização das externalidades ambientais negativas e não com a capacidade econômica do sujeito passivo.

A determinação do fato gerador permitirá identificar a finalidade ambiental do tributo sem disfarçar com o *slogan* de *verde* um encargo que incide unicamente sobre uma riqueza susceptível de ser medida pela capacidade econômica e não pelo impacto negativo de uma atividade sobre o meio ambiente. A delimitação clara do fato gerador é fundamental para

⁴⁹⁵ Conforme destaca Paulo Henrique do Amaral, “O grande desafio para a Administração Pública será definir qual é o nível de poluição ótimo, ou seja, maximizar o bem-estar social e conformá-lo com o estabelecimento da norma objetiva (*standard*) razoável. A Administração Pública tem de se contentar em estabelecer objetivos de poluição que se entendem (com o processo político) como razoavelmente satisfatórios.” (grifo do original). AMARAL, Paulo Henrique do. Op.cit., 162

⁴⁹⁶ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel; HERRERA MOLINA, Pedro M. (directores). Op.cit., p. 21.

identificar o caráter ambiental do tributo evitando possíveis dúvidas sobre a sua constitucionalidade.

No que diz respeito ao aspecto temporal da tributação ambiental, por regra, a aplicação concreta do tributo deverá cessar uma vez cumpridos os objetivos que motivaram a sua criação, ou, quando for o caso, a estrutura do tributo deverá ser reavaliada de acordo com as circunstâncias da realidade ambiental e o conhecimento técnico. A vigência do tributo deverá ser dimensionada de acordo com parâmetros técnicos, visando um equilíbrio entre meio e fim.

Por outra parte, ainda que os problemas ambientais não respeitem os limites geográficos traçados pelo homem – caráter global -, para efeitos práticos, na delimitação do critério espacial do TASs é conveniente considerar o lugar onde são desenvolvidas as atividades que degradam ou impactam o meio ambiente.

Finalmente, cabe destacar que a eficiência do tributo dependerá, dentre outros aspectos, da relação que deve existir entre o desenho do fato gerador e a base de cálculo.⁴⁹⁷ A graduação do tributo deverá ser modulada de forma positiva ou negativa de acordo com a maior ou menor incidência das atividades sobre o meio ambiente.⁴⁹⁸

4.3.1.2 O sujeito passivo

Em matéria de tributação ambiental, o PPP e os princípios do consumidor/pagador e do custo/benefício deverão orientar a determinação do sujeito passivo compelido ao pagamento do tributo.⁴⁹⁹ Essa identificação na norma deverá ser realizada considerando a capacidade de degradação ou de risco ambiental que pretende ser tributada em cada caso. No entanto, pelas características da questão ambiental essa definição do sujeito passivo não é simples. Tecnicamente, de acordo com o PPP existem vários critérios para determinar o elemento subjetivo do tributo. Poderão ser considerados:⁵⁰⁰

- (1). O sujeito que realiza as emissões poluidoras (indústria ou consumidor final);
- (2). O produtor dos bens cujo consumo polui.
- (3). Todos os agentes que participam da cadeia de sujeitos poluidores.

⁴⁹⁷ Nas palavras de Amaral, “a tributação dos recursos, processos ou produtos cujo uso, produção ou consumo geram poluição é traduzida por cargas tributárias maiores em relação aos que não produzem degradação ambiental” AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., 162.

⁴⁹⁸ Sobre o tema, Cf. ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto. Op. cit., p. 237.

⁴⁹⁹ O professor Ricardo Lobo Torres explica que o sujeito passivo do tributo “é a pessoa obrigada a pagar o tributo e a penalidade pecuniária ou a praticar os deveres instrumentais para a garantia do crédito. Deve ser explicitamente indicado na lei que define o fato gerador.” TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. Op. cit., p. 256.

⁵⁰⁰ Cf. HERRERA MOLINA, Pedro M. El principio << quien contamina paga >>. Op. cit., p. 207.

(4). O sujeito que está em condições mais adequadas para evitar a poluição.

De maneira que na tributação ambiental poderão ser sujeitos passivos os indivíduos ou pessoas jurídicas que realizem atividades de degradação ambiental, que produzam ou consumam produtos poluidores, ou que demandem uma atuação estatal de tutela ou fiscalização ambiental.⁵⁰¹

Em tese, tanto o consumidor como o produtor têm algum tipo de participação na degradação ambiental. Pode afirmar-se que existem produtos que degradam o meio ambiente porque existe um consumo que demanda esses produtos. Consequentemente poderia sustentar-se que a tributação de consumos específicos permitiria aumentar o preço final desse tipo de produtos provocando um desincentivo da oferta.

No entanto, também poderia sustentar-se que o legislador deverá evitar a repercussão ou translação econômica do imposto para que não seja o cidadão quem arque com os custos provocados pelo agente poluidor,⁵⁰² e que consequentemente o efeito dissuasório do tributo seja apenas aparente e perca a sua eficácia. De acordo com essa tese, pelo caráter ordenatório do tributo ele deverá incidir sobre o agente econômico que se beneficia com o uso abusivo do meio ambiente.⁵⁰³ Esse agente deverá internalizar nos seus processos de produção os custos socioambientais decorrentes da sua atividade.

Considera-se que não deve existir uma regra única para determinar o sujeito passivo do TAsS. Em cada caso concreto o legislador deverá avaliar as características próprias que envolvem a conduta ou atividade econômica de transcendência ambiental que pretende ser desincentivada (a fabricação ou o consumo) com o tributo e os critérios técnicos que permitam facilitar a gestão do tributo sem desconsiderar o caráter extrafiscal do tributo. Por exemplo, caso pretenda-se tributar as emissões de gases na atmosfera de um determinado setor de indústrias, evidentemente, o elemento subjetivo do tributo deverá considerar o foco emissor, ou seja, o titular da atividade sem que seja aconselhável a repercussão jurídica do tributo.

⁵⁰¹ Ao respeito, Elena de Lemos Aydos afirma que “ (...) a incidência do tributo ambiental não está restrita à fase industrial, podendo recair sobre qualquer etapa da cadeia produtiva, (...) Além disso, os consumidores também poderão arcar com a internalização dos custos ambientais, seja indiretamente, naquelas hipóteses em que os valores incidentes na produção e distribuição forem repassados no preço final dos produtos ou serviços, ou mesmo diretamente, como ocorre nas taxas de congestionamento, vigentes em Londres (Reino Unido), ou nas taxas de água e resíduos, aplicados em diversos países da União Européia.” AYDOS, Elena de Lemos Pinto. Op.cit., p. 101.

⁵⁰² Nesse sentido posiciona-se Eserverri Martínez. Cf. ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto. Op. cit., p. 215.

⁵⁰³ Sobre o caráter ordenatório dos tributos ambientais Cf. SOLER ROCH, M^a T. Op. cit., p. 90 Et seq.

No caso da tributação sobre os produtos, o critério da essencialidade e da seletividade serão fundamentais com o intuito de frear o consumo de bens supérfluos e considerados indesejáveis por provocar sérios impactos no meio ambiente.

Será a elasticidade da demanda que permitirá trasladar em maior ou menor medida o tributo sobre o consumidor. Considera-se razoável que critérios de gestão permitam estruturar o tributo, uma vez que todos os agentes da cadeia de *poluição* têm uma certa responsabilidade, e no fim das contas o que pretende-se é reduzir o consumo de bens poluidores.⁵⁰⁴

Uma vez definido o fato gerador e a base de cálculo, a repercussão jurídica do tributo parece ser uma opção legislativa que deverá ser realizada de acordo com critérios técnicos que permitam uma melhor gestão do tributo em cada caso concreto.⁵⁰⁵

4.3.1.3 O elemento quantitativo

4.3.1.3.1 A base de cálculo

A base de cálculo do tributo é a expressão quantificada do fato gerador. A complexidade técnica e os recursos econômicos necessários para calcular os custos externos que devem ser internalizados é um grande problema de caráter prático na tributação ambiental. Existe uma dificuldade de valorar o impacto real causado pelo homem no meio ambiente e as consequências derivadas dessa ação.

O TASs deverá incentivar os agentes econômicos a orientar as suas condutas com o intuito de reduzir a poluição e incentivar o uso racional dos recursos naturais; por tanto a sua base de cálculo deverá refletir o eventual risco, o dano ambiental ou o uso da natureza.

A especial importância da base de cálculo na tributação ambiental reside no fato de que além da sua incidência fiscal, trata-se do mecanismo que permitirá avaliar o esforço que deverão realizar os agentes econômicos para diminuir a degradação ambiental.

Ao respeito Cláudia Alexandra Dias Soares explica que,

⁵⁰⁴ A professora Cristiane Derani afirma que “A determinação do poluidor-pagador depende de definição normativa de política ambiental; em resumo; é uma decisão política”. DERANI, Cristiane. Aplicação dos princípios do direito ambiental para o desenvolvimento sustentável. Op. cit., p. 648.

⁵⁰⁵ Ao respeito Herrera Molina diz que “El principio “quien contamina paga” aconseja elegir como sujeto obligado a aquel sobre el que tenga mayor incidencia el incentivo fiscal. En cambio, el legislador no está obligado a establecer la repercusión obligatoria del tributo sobre el consumidor. La prohibición de repercusión resultará habitualmente inoperante, salvo que se establezca un régimen de precios invertidos, medida innecesaria para la protección ambiental. HERRERA MOLINA, Pedro M. Derecho Tributario Ambiental. Op. cit., p. 131.

se o facto gerador é a perturbação do equilíbrio ecológico, em princípio, deve eleger-se como base do imposto não uma medida de riqueza, mas uma medida de contaminação, ou seja, deve escolher-se um parâmetro não monetário, requerendo-se uma medição de elementos físicos.⁵⁰⁶

O tributo ambiental deverá ter a capacidade de produzir efeitos positivos sobre a defesa do meio ambiente, caso contrário, correrá o risco de não exercer o impacto desejado e introduzir distorções desnecessárias e custosas nas decisões de produção e consumo.⁵⁰⁷

A determinação do nível de tributação é fundamental para a eficácia do tributo. Por um lado, um valor reduzido poderá impedir ou limitar a finalidade extrafiscal do tributo ambiental; e por outro, um valor elevado pode provocar a evasão fiscal ou prejudicar a competitividade internacional nas indústrias tributadas. A base de cálculo deverá ser estruturada de tal forma que aqueles que corrijam a conduta ou atividade que é deincentivada devam pagar menos tributo.⁵⁰⁸

Nessa linha de raciocínio, a base de cálculo mais eficiente seria aquela que tenha como parâmetros para a determinação do tributo os níveis de degradação ambiental produzida.

Para determinar a base de cálculo podem ser utilizados dois métodos para avaliar o possível impacto ambiental das atividades econômicas tributadas: (1). Métodos diretos e; (2). Métodos indiretos.

(1). Métodos diretos. A base de cálculo poderá ser determinada através de procedimentos diretos que calculem as emissões poluidoras produzidas. Peña Alonso explica que a base de cálculo dos TASs, em tese, deverá ser medida em *Unidades de Poluição* (UP) ou magnitudes ecológicas. Essas unidades deverão ser estabelecidas de acordo com critérios técnicos elaborados em função da poluição efetiva ou do risco ambiental que pretende ser tributado. Esse tipo de delimitação permitirá potenciar o carácter extrafiscal do tributo.

As UP deverão ter como referência valores, magnitudes, parâmetros ou elementos que integrem o volume ou a carga de poluição que pretende ser gravada. Esse tipo de determinação permitirá o uso de referências intermédias entre os sujeitos passivos, incentivando condutas favoráveis para o meio ambiente. O estabelecimento de limites

⁵⁰⁶ SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ecológico. Op. cit., p. 382.

⁵⁰⁷ Cf. SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ambiental. Op. cit., p. 43-45; VAQUERA GARCÍA, Antonio. Op.cit., 175; BORRERO MORO, Cristóbal J. Op. cit., 141.

⁵⁰⁸ Conforme expressa Cláudia Dias Soares, a base de cálculo “coloca em evidência a forma e a intensidade da participação do realizador do facto tributável (...), e mede os custos ou os prejuízos económico-sociais causados ou previstos em consequência de determinado comportamento.” SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ambiental. Op. cit., p. 43.

Sobre o tema Cf. ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto. Op. cit., p. 237

mínimos de degradação ambiental sem custo fiscal ou com custos reduzidos vai potencializar o esforço do sujeito passivo para situar as suas atividades fora dos limites de degradação.⁵⁰⁹

Deverá evitar-se a quantificação do tributo através de critérios que considerem a riqueza possuída pelo agente econômico, como seria o caso, por exemplo, do valor dos imóveis ou das utilidades obtidas por uma empresa poluidora. Um tributo que utilize esse tipo de parâmetros desconsideraria o grau de degradação ambiental provocado por uma atividade econômica, e estaria limitado a onerar índices de capacidade econômica que inclusive já poderiam estar tributados em impostos ordinários; o que levaria a questionar a constitucionalidade do tributo ambiental.⁵¹⁰

De modo que, em tese, a base de cálculo deverá ser medida considerando magnitudes físicas de impacto ambiental e não os fatores produtivos ou os benefícios obtidos pela indústria que degrada o meio ambiente. Este tipo de avaliação “permite a efetiva mensuração da matéria coletável, mas é também aquela que, em princípio, seria mais custosa, além de que nem sempre é possível.”⁵¹¹

As dificuldades técnicas da matéria – associadas à informação, à multiplicidade das fontes que devem ser controladas e à gestão do tributo - fazem que em muitos casos deva optar-se pelo uso de métodos de estimação indireta.

(2). Métodos indiretos. Em casos em que exista dificuldade para utilizar os métodos de estimação direta, deverão ser aplicados métodos indiretos para determinar a base de cálculo do imposto. Esses métodos deverão utilizar indicadores – físicos ou econômicos, que sejam representativos do impacto de uma atividade no meio ambiente.

A estimação indireta poderá ser subjetiva ou objetiva. No primeiro caso, são aplicados métodos que utilizam indícios previamente definidos e aferidos. Por exemplo, de acordo com as características do processo produtivo e da intensidade da atividade, haverá um volume estimado de emissões em um período determinado. Assim, poderia ser calculado o volume de vertidos de uma empresa “x” considerando o seu consumo de água mensal, ou outros fatores como o número de empregados, o valor total da sua faturação, etc.

No caso da estimação indireta objetiva, a determinação do montante do tributo é realizada através de um método de presunções. O legislador estabelece previamente *critérios padrão* que deverão ser aplicados a todos os contribuintes. Por exemplo, o agente econômico

⁵⁰⁹ Cf. PEÑA ALONSO, José Luis. Op. cit., p. 497.

⁵¹⁰ Cf. ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto. Op. cit., p. 238.

⁵¹¹ SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ambiental. Op. cit., p. 48.

que consome uma quantidade “x” de carvão presume-se que produz uma quantidade “y” de unidades de emissões de dióxido de carbono.⁵¹²

Evidentemente, esses métodos indiciários apesar da sua maior simplicidade, em muitos casos não permitem uma adequada determinação da degradação ambiental. Ao respeito Cláudia Dias Soares adverte que no caso de que exista uma necessidade de aplicar métodos de estimação indireta, é preferível recorrer a uma estimação objetiva “em que a tutela do sujeito passivo actue, predominantemente, através do princípio da legalidade, estando expressamente previstos em lei os critérios que as autoridades podem usar na aferição da dívida fiscal e a sua valorimetria em termos de matéria tributável, cabendo à Administração o ônus da prova.”⁵¹³

Por sua vez, Pedro Manuel Herrera Molina salienta que no caso de tributos com uma finalidade predominantemente incentivadora, o uso de mecanismos de estimação objetiva pode ser contraproducente, uma vez que o contribuinte tentará adequar a sua conduta aos índices fixados pela normativa, sem preocupar-se com as verdadeiras emissões. Consequentemente o imposto não poderia cumprir sua finalidade extrafiscal e passaria a ser

⁵¹² Sobre a estimação objetiva a autora portuguesa explica que “ (...) esta técnica se apresenta como a mais adequada para situações recorrentes, como são os casos em análise, e confere certeza à relação tributária, a qual é determinante para o sucesso do gravame ecológico. Por quanto a vantagem deste, e dos instrumentos económicos em geral, (...) assenta no facto de ser devolvida a decisão de quanto poluir ao sujeito que está melhor informado para determinar o nível óptimo de controlo – o poluidor/contribuinte. E a avaliação casuística priva o sujeito passivo de um dado que é fundamental para esse resultado ser obtido – o encargo que este vai ser obrigado a suportar por cada unidade de emissões poluentes, ou seja, a sua dívida fiscal. O contribuinte não vai estar habilitado a comparar em tempo útil, isto é, no momento anterior à prática do acto que gera a obrigação do imposto e o dano para o *continuum naturale*, o custo e o benefício que estão associados a cada novo acto poluente. Comparação esta que é essencial para o seu processo decisório conduzir a um resultado óptimo. O elemento de previsibilidade que torna possível ao agente económico programar a sua atividade produtiva de modo a obter o resultado em causa está ausente de um processo em que a matéria colectável é aferida numa base casuística pela Administração. O variar dos critérios que, em cada caso, as autoridades vão aplicar a situações já verificadas neutraliza o movimento de antecipação do “poluidor em potência”, que é vital para o sucesso dos gravames ecológicos. Com o recuso a uma avaliação objectiva consegue-se, assim, atenuar a onerosidade dos processos mensurativos, através da sua simplificação, minimizando-se, simultaneamente, a perda de eficácia do instrumento fiscal neste domínio. Por exemplo, em vez de medir a quantidade de enxofre que sai das chaminés fabris, pode-se detectar, com relativa exatidão, esse montante a partir dos factores produtivos utilizados. Mas o estabelecimento pela lei de uma medição objectiva pode incentivar os agentes económicos a adotar sistemas fiáveis de estimação quando estes já se encontram disponíveis no mercado. O que proporciona vantagens tanto a nível da gestão do imposto, como da consciencialização do poluidor relativamente aos efeitos que emergem do seu comportamento e das suas opções. E, se não forem cometidos excessos, os parâmetros são, ainda, susceptíveis de ser definidos de tal forma que estimulem a eficiência no consumo dos recursos ou a “limpeza” da actividade. A estimação objectiva da base tributável, por outro lado, não se mostra contrária às exigências do PPP se os critérios a que recorre guardarem alguma relação com o comportamento anti-ecológico.” (grifo do original) Id. Ibid. p. 48-49.

⁵¹³ SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ecológico – contributo para o estudo dos instrumentos económicos de defesa do ambiente. Op. cit., p. 48.

um simples instrumento de arrecadação que poderia contrariar o princípio da capacidade contributiva.⁵¹⁴

Pelas características próprias da matéria tributada, das questões técnicas e de gestão, concorda-se plenamente com o critério sustentado por Cláudia Dias Soares no sentido de que o mais recomendável seria um sistema que permita combinar a avaliação direta e a objetiva.⁵¹⁵ O primeiro método de determinação, mais custoso e rigoroso, poderia ser aplicado naqueles casos em que estejam envolvidos sujeitos que possam ser considerados como *potenciais grandes poluidores*. Nesses casos seria aconselhável fazer um registro obrigatório desses grandes poluidores para que exista uma fiscalização mais estrita.

Finalmente, não poderá desconsiderar-se a declaração do contribuinte como um importante instrumento complementar para determinar o tributo; caberá à Administração verificar a veracidade da informação e a fiscalização que corresponda. A adoção desse tipo de medida deverá considerar os possíveis riscos de fraude e o aumento dos custos associados à fiscalização.

Por outro lado, para manter o vínculo que deve existir entre a base de cálculo e o fato gerador do tributo ambiental, a primeira deverá adaptar-se a cada modalidade de impacto ambiental. Diante da impossibilidade de fixar uma regra única para elaborar uma base de cálculo para todos os tributos ambientais, é importante estabelecer alguns critérios que poderão ser utilizados de acordo com a categoria tributária que será implementada e o fato que pretende ser tributado.⁵¹⁶ Esses critérios poderiam ser:

(1). Nas taxas, o cálculo deverá estar diretamente vinculado com o tipo de atividade e deverá considerar em cada caso o risco e a degradação ambiental que possa originar. Por exemplo, no caso de uma licença de uma atividade econômica deverá avaliar-se o maior e o menor custo de preservação das condições básicas do meio ambiente que essa atividade pode causar, assim como os custos administrativos de fiscalização.⁵¹⁷

Herrera Molina sustenta que no caso das taxas ambientais, deverão considerar-se não só os custos imediatos da Administração, mas também os custos externos provocados pela

⁵¹⁴ YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). La protección fiscal del medio ambiente. Op. cit., 267.

⁵¹⁵ SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ecológico – contributo para o estudo dos instrumentos econômicos de defesa do ambiente. Op. cit., p. 50.

⁵¹⁶ Cf. VAQUERA GARCÍA, Antonio. Op. cit., p. 178.

⁵¹⁷ Ao respeito, José Domingues de Oliveira afirma que, “as taxas ambientais, que devem ser graduadas conforme o custo dos serviços públicos ambientais relacionados à carga poluidora gerada pelos contribuintes, podem representar substanciais receitas públicas para o custeio das correspondentes tarefas administrativas; isto sem prejuízo de também poderem produzir efeito indutor do poluidor a buscar alternativas de comportamento menos poluidor visando a diminuir o montante da taxa que lhe cabe pagar.” OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. 2007. Op. cit., p.85

atividade poluidora.⁵¹⁸ O autor considera que se o importe das taxas é calculado de acordo com esse critério, o princípio da equivalência será suficiente para que as taxas possam cumprir uma finalidade incentivadora.⁵¹⁹

(2). No caso das contribuições, o cálculo do tributo deverá ser realizado considerando o custo total da obra pública ou do serviço oferecido.

(3). Na tributação sobre as emissões ou sobre os vertidos poluentes nas águas e na atmosfera, é aconselhável que a base de cálculo seja determinada considerando as UP relacionadas com a composição das substâncias poluidoras. Por exemplo, num imposto que tribute a produção energética, a base de cálculo deverá ser medida em função da capacidade de emissão de substâncias poluidoras.

(4). No que diz respeito à tributação sobre produtos cuja fabricação ou uso provoque problemas ambientais, a base de cálculo deverá considerar uma proporção do preço de aquisição ou do custo da produção, de maneira que permita refletir o valor dos componentes ou das substâncias do produto que degradam o meio ambiente. Desta maneira haverá uma relação entre o esforço do comprador e os custos sociais pela introdução do produto no mercado.

Outra alternativa seria tributar os processos de produção de bens poluidores. Neste suposto, a base de cálculo poderá ser determinada em função do preço da maquinaria utilizada, excluindo aquela que incorpora tecnologia limpa. Seria conveniente tributar o custo de reposição, o que permitiria verificar o preço atualizado que proporciona um incentivo continuado à substituição dos bens poluidores por outros que respeitem o entorno natural.

(5). Com respeito aos impostos que tributem a aquisição da matéria-prima para fabricar bens cujo posterior abandono provoque uma forte poluição no meio ambiente, como seria o caso das embalagens plásticas, uma opção seria valorar de forma diferenciada cada produto de acordo com as possibilidades de reutilização ou reciclagem, aumentando a carga daqueles produtos que não tenham essa característica. No caso de produtos nos quais possa ser aplicado o sistema de depósito - reembolso a base de cálculo deverá considerar cada unidade adquirida

⁵¹⁸ Cf, YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). La protección fiscal del medio ambiente. Op. cit., 269.

⁵¹⁹ Sobre o princípio da equivalência nas taxas ambientais, Herrera Molina explica que “En el caso de las tasas, prima el principio de equivalencia sobre el principio de capacidad económica (este último actúa como límite externo). Por tanto, puede afirmarse que las tasas ambientales no entran en conflicto con el principio de capacidad económica siempre que cumplan dos requisitos: que su importe no supere el costo del servicio, del daño ambiental o del coste medio de evitar la contaminación, y que no se lesione el mínimo exento personal ni familiar ni la prohibición de confiscatoriedad.” Cf. HERRERA MOLINA, Pedro M. Derecho Tributario Ambiental. Op. cit., p. 183.

pelo sujeito passivo, simplificando a gestão do tributo e potenciando a devolução dos bens tributados.

4.3.1.3.2 As alíquotas

Na tributação ambiental as alíquotas poderão ser específicas ou percentuais. Em tese, o PPP orienta o desenho de alíquotas progressivas, permitindo a graduação de acordo com as diversas UP previstas na base de cálculo, o que fortalece o caráter extrafiscal do tributo.⁵²⁰ O uso de alíquotas de tipicidade fixa potencializaria mais o caráter arrecadatório do tributo, dificultando a modulação do PPP.

Herrera Molina considera que as alíquotas fixas na tributação ambiental são rígidas e pouco adequadas para fomentar condutas favoráveis para o meio ambiente. No mesmo sentido, Jiménez Hernández afirma que ainda que o uso alíquotas fixas tem a vantagem de permitir uma fácil quantificação, apresenta problemas no plano da justiça sendo o seu uso pouco apropriado no caso de tributos com finalidade ambientais.⁵²¹

Evidentemente, a determinação técnica dos índices de capacidade de degradação ambiental deverá ser prévia à identificação das alíquotas que serão utilizadas. A modulação do tributo em função da intensidade da degradação ambiental é um requisito *sine qua non* da tributação ambiental *stricto sensu*, de modo que quanto maior seja a poluição maior deverá ser o tributo. A progressividade é determinante neste tipo de tributos como parâmetro de justiça tributária. Da mesma forma, em função do caráter extrafiscal do TASs, o estabelecimento de reduções deverá responder de maneira direta à modificação das condutas dos agentes econômicos, como seria o caso, por exemplo, de inversões em tecnologias mais limpas ou das medidas restauradoras do meio ambiente.

A valoração jurídico-tributária dos TASs deverá necessariamente estar precedida de uma memória técnica econômica-ambiental que identifique a internalização dos custos

⁵²⁰No Brasil, Paulo Henrique do Amaral considera que, “As alíquotas podem ser utilizadas para atender a função extrafiscal dos tributos, atribuindo alíquotas mais benéficas ou zero para estimular determinadas condutas. Essa utilização gerará excelentes efeitos nas questões ambientais, incentivando atividades não-agressoras ao meio ambiente ou desincentivando condutas poluidoras.

(...) A graduação das alíquotas nos tributos ambientais orientará o desenvolvimento de atividades “limpas”, servindo como forma de estimular a adoção de mecanismos ou materiais não-poluidores e ao uso racional dos recursos ambientais. Essa variação de alíquotas influi no comportamento dos agentes econômicos, de sorte a incentivar iniciativas positivas e desestimular as nocivas ao meio ambiente.” AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., p. 222.

⁵²¹ YABAR STERLING, ANA (Dir); HERRERA MOLINA, Pedro M (Coor). Op. cit., 265.

ambientais que pretendem ser corrigidos, e que permita adequar a estrutura do tributo ambiental ao PPP.⁵²²

O PPP exige uma estreita relação entre o fato gerador e o quantum do tributo, ou seja, o impacto ambiental tributado deverá ser calculado e refletido no montante do tributo. Esse vínculo permitirá determinar a eficácia do tributo ambiental.

4. 4 As categorias tributárias e a Fiscalidade Ambiental

4.4.1 Considerações preliminares

O tipo de categoria tributaria ou técnica fiscal que deve utilizar o legislador é um assunto que não pode ser resolvido de forma genérica. A escolha deverá ser realizada caso a caso, de acordo com parâmetros técnicos e de justiça tributária. Em cada situação deverão ser ponderados os interesses existentes com o intuito de encontrar a solução mais eficiente. Cada instrumento tributário poderá ser eficiente dependendo de cada situação ambiental.

Na doutrina, existe um intenso debate sobre a figura tributária ideal para a defesa do meio ambiente. Miguel Buñuel González, por exemplo, considera que a fiscalidade ambiental caracteriza-se pelo uso de impostos e taxas.⁵²³ Para Túlio Rosembuj o tributo ambiental por excelência é o imposto, mas destaca a utilidade das contribuições, inclusive das denominadas contribuições especiais negativas.⁵²⁴ Por sua vez, Palao Taboada explica que a relação que existe entre o PPP e o princípio da equivalência sugere que o tributo mais adequado para a proteção ambiental é a taxa.⁵²⁵

⁵²² Sobre o tema o MCTA-AL estabelece que
“III. Toda proposta de estabelecimento de um novo tributo ambiental ou de modificação específica das quantias de tributo preexistente deverá incluir, entre os antecedentes e estudos prévios para sua elaboração, uma memória econômico-ambiental que justifique os critérios de quantificação utilizados. Salvo lei em contrário, a falta deste requisito determinará a nulidade de pleno direito das disposições que regulam a matéria de quantificação do tributo ambiental.

IV. A determinação do montante do tributo deverá atender à intensidade da incidência ambiental objeto do gravame, e deverá basear-se nas conclusões da memória econômico-ambiental prevista no inciso anterior. Em geral, a arrecadação do tributo ambiental não deverá exceder, em seu conjunto, o maior das seguintes quantias, que serão calculadas na memória na medida do que seja possível: o dano causado ou o suposto custo para que o conjunto dos contribuintes evitassem o dano causado, ou o custo das atividades públicas de tutela ambiental. Qualquer desvio deste critério ou a impossibilidade de aplicá-lo deverá ser justificada na memória econômico-ambiental. A quantificação individual do tributo deverá atender à incidência individual da contaminação, se bem que poderá se utilizar critérios de progressividade ambiental. (grifo do original)” BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel; HERRERA MOLINA, Pedro M. (directores). Op. cit., p. 21

⁵²³ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel (Dir). Capítulo II. Op. cit., p. 41 e.42.

⁵²⁴ Cf. ROSEMBUJ, Túlio. Los tributos y la protección del Medio Ambiente. Op. cit., p. 263.

⁵²⁵ Cf. PALAO TABOADA, Carlos. Op. cit., p. 81 e 82.

Angel Baena Aguilar adverte que na fiscalidade ambiental as taxas e as contribuições (assim como os preços públicos) apresentam menos problemas de justiça que os impostos, na medida em que trata-se de tributos de estrutura redistributiva. Considera que a existência de uma contraprestação nestes tributos em favor dos cidadãos elimina grande parte dos problemas de justiça, ainda que essas categorias tributárias tenham um efeito dissuasório e preventivo bastante limitado.⁵²⁶

Em sentido similar, Jiménez Hernández destaca que a internalização dos custos sociais parece mais próxima da justiça se é realizada através das taxas e das contribuições, uma vez que os fatos geradores desses tributos permitem visualizar mais claramente a relação entre os agentes económicos e os custos provocados. No entanto, o autor considera que o imposto é o tributo ambiental por antonomásia.⁵²⁷

No Brasil, Roberto Ferraz considera que as taxas se prestam perfeitamente para a defesa do meio ambiente, tanto nas atividades de fiscalização ambiental como nos casos de prestação obrigatória de serviços que tenham carácter ambiental. Destaca também que, mesmo pouco utilizada no Brasil, a contribuição de melhoria poderia ter uma importante aplicação em matéria ambiental, permitindo, por exemplo, a criação de parques e áreas de preservação ambiental, e viabilizando economicamente, e com justiça fiscal, a efetivação de políticas públicas ambientais.⁵²⁸

Para Cláudia Campos Araujo et al, não há possibilidade de utilizar o imposto na defesa do meio ambiente uma vez que o imposto não possui uma finalidade específica e “visa apenas a angariar fundos para os cofres públicos.” Sustenta que a natureza e a finalidade dos impostos “contrariam a especificidade que o tributo ambiental requer”. Afirma que só caberia a proteção ambiental através dos impostos de forma indireta, sob a forma de incentivos ou benefícios fiscais.⁵²⁹ Em sentido contrário Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas considera que os impostos são o campo mais fértil da extrafiscalidade, através dos impostos em geral e principalmente dos indiretos, que incidem sobre a produção e o consumo.⁵³⁰

Apesar da discussão existente, considera-se que os múltiplos fatores que podem impactar a qualidade ambiental e que podem incidir sobre uma ampla diversidade de bens

⁵²⁶ Cf. YABAR STERLING, ANA (Dir); HERRERA MOLINA, Pedro M (Coor). Op.cit., 188.

⁵²⁷ Cf. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op. cit., p. 128, 129.

⁵²⁸ Cf. FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. Op.cit., p. 348-349.

⁵²⁹ ARAÚJO, Cláudia Campos de. et al. Meio ambiente e sistema tributário: novas perspectivas. São Paulo: Editora Senac São Paulo, 2003, p. 36.

⁵³⁰ Cf. RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. Op.cit., p. 696.

ambientais impedem falar de um tributo ecológico ideal.⁵³¹ Na verdade um único tipo de instrumento de gestão ambiental é incapaz de dar conta da ampla problemática ambiental.⁵³²

Para efeitos teóricos, interessa destacar a classificação tripartite dos tributos ambientais realizando considerando: (1). O objeto do tributo; (2). A finalidade ambiental, e; (3). Os critérios dogmáticos tributários.⁵³³

(1). A Classificação de acordo com o objeto do tributo.

(a). Tributos sobre as emissões.

Trata-se de tributos ligados à poluição real ou estimada provocada por emissões poluidoras na atmosfera, no solo, na água, ou relacionadas com a produção de ruído – *tributação output*. Este tipo de tributo pretende medir as quantidades de resíduos poluidores no meio ambiente. A tributação direta das emissões é considerada como a mais eficaz na prevenção do dano ambiental e a mais próxima da *tributação pigouviana*.

Para que esse tipo de imposto seja viável e eficaz deveram ser considerados vários fatores: 1. Que seja possível identificar as fontes poluidoras e medir as emissões produzidas; 2. A existência de diferentes custos marginais de controle da poluição por parte dos agentes econômicos, e; 3. A existência de uma margem de manobra para a inovação tecnológica que permita a modificação de condutas e a redução de emissões.

Consequentemente, a aplicação desse tipo de tributo será desaconselhável em casos de poluição difusa e quando os custos de gestão forem muito altos devido ao número elevado de substâncias poluentes.

(b). Tributos sobre produtos associados a degradação ambiental.

Este tipo de tributação pode ser muito útil nos casos de poluição ambiental difusa ou no caso de emissões geradas por fontes móveis que dificultam a medição rigorosa da poluição ambiental, como poderia ser o caso das emissões dos automóveis.

⁵³¹ Nesse mesmo sentido Cf. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op. cit., p. 125.

⁵³² Ao respeito, Cláudia Dias Soares explica que pela multiplicidade de causas, de sujeitos envolvidos na degradação ambiental, e pela diversidade de elementos ambientais afetados, “é impossível desenhar um instrumento capaz de lidar com todos os problemas em simultâneo”. SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. O Imposto ambiental. Op.cit., p. 24.

⁵³³ Cf. BOKOBO MOICHE, Susana. Op. cit., p. 84.

Este tipo de imposto permite desincentivar de maneira indireta a produção, o consumo e a eliminação final de bens contrários à sustentabilidade ambiental. Para o sucesso deste tipo de tributo é importante considerar a existência de bens substitutos menos prejudiciais para o meio ambiente, ou, quando seja o caso, sistemas de coleta e reciclagem de resíduos, além claro, de um processo de educação ambiental na comunidade. Se o tributo onera os fatores de produção será *tributação input*, mas se o encargo é sobre o produto final ou intermédio será uma *tributação output*.

(2). Classificação de acordo com a finalidade.

(a). As taxas e as contribuições. Os primeiros são tributos que têm o intuito de cobrir os custos de serviços de natureza ambiental ou medidas de fiscalização e controle de atividades com incidência ambiental. Os segundos pretendem cobrir os custos de uma obra de caráter ambiental.

(b). Os impostos de incentivo com uma finalidade predominantemente extrafiscal. Trata-se de tributos ambientais em sentido estrito, cuja finalidade é modificar os padrões de produção e os hábitos de consumo, incentivando a sustentabilidade ambiental.

(c). Os impostos ambientais com finalidade predominantemente arrecadatória. Trata-se de tributos ordinários com uma finalidade fiscal mas com algum elemento de caráter ambiental, como seria o caso, por exemplo, da destinação de receitas a fundos ambientais ou o uso de incentivos fiscais de caráter ambiental.

(3). A Classificação dogmática tributária.

No Brasil, a classificação dos tributos não é um tema pacificamente aceito na doutrina, existindo uma ampla discussão ao respeito. Para efeitos do presente estudo, adota-se o critério sustentado pelo professor Ricardo Lobo Torres, que considera que a CF/88 optou por uma divisão quadripartida, de modo que o tributo compreende o imposto, a taxa, a contribuição e o empréstimo compulsório. Leciona o professor que as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas, a que refere-se o art. 149 da CF, “devem se amalgamar conceptualmente às contribuições de melhoria

mencionadas no art. 145, III, subsumindo-se todas no conceito mais amplo de contribuições especiais”.⁵³⁴

Por outro lado, cabe aclarar que pelas características próprias do empréstimo compulsório – previsto no art. 148 da CF/88-⁵³⁵ essa categoria tributaria não será analisada neste estudo, uma vez que ainda que possa cumprir uma importante finalidade em caso de desastres ambientais, trata-se de uma figura não apta na tributação ambiental *stricto sensu*, por ser incapaz de orientar as condutas dos agentes econômicos na sua relação com o meio ambiente. Grosso modo, trata-se de um empréstimo forçado, com um marcado interesse fiscal, que tem como finalidade atender as despesas extraordinárias em virtude de calamidades públicas, guerra externa ou sua iminência e em casos de investimento público de caráter urgente e interesse nacional.

No caso da Costa Rica, o Código Tributário adotou a classificação tripartite de tributo proposta pelo Código Tributário Modelo para a América Latina.

4.4.2 As espécies tributárias e a finalidade extrafiscal ambiental

O MCTA-AL estabelece que os tributos ambientais são aqueles impostos, taxas, contribuições ou figuras de caráter híbrido que apresentam como fato gerador atividades e condutas que incidem negativamente no meio ambiente ou que provocam uma atuação pública de tutela ambiental.⁵³⁶

Cabe destacar que o Código propõe as denominadas contribuições ambientais negativas,⁵³⁷ cujo fato gerador seria a incidência ambiental negativa do contribuinte que

⁵³⁴ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 16ª Edição. Op. cit., p. 371.

⁵³⁵ Sobre as principais características do empréstimo compulsório e a sua possível instituição em caso de desastres naturais Cf. AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., p. 189-192.

⁵³⁶ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel; HERRERA MOLINA, Pedro M. (directores). Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina. Op. cit., p. 6

⁵³⁷ Parte da doutrina considera que os custos da execução de uma obra para reparar os danos ambientais em uma determinada área poderão ser repercutidos aos responsáveis ou potenciais responsáveis da degradação ambiental através de uma contribuição especial negativa. Com este tipo de figura, a diferença do que ocorre com a contribuição de melhoria, não é produzida uma melhora ou uma valorização dos bens dos contribuintes, mas um custo que deve ser assumido por alguém como consequência da autorização de uma atividade que implica um risco para a sociedade ou para terceiros indeterminados. A atividade do Poder Público é provocada por setores determinados, e o benefício especial obtido por um grupo determinado de indivíduos deverá ser compensado através de uma contribuição especial. Em tese, trata-se de um custo que deverá ser suportado por aqueles indivíduos que como consequência da titularidade de determinados bens ou pelo exercício de uma atividade econômica produzam um aumento no gasto público. O instrumento pretende indenizar ou compensar a realização ou a supressão de uma obra.

Sobre ese instrumento Cf. BANACLOCHE PALAO, C. Op. cit., 903-906; Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel; HERRERA MOLINA, Pedro M. (directores). Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina. Op. cit., p. 11.

provoque a realização de obras públicas, ou o estabelecimento ou ampliação de serviços públicos ambientais de caráter local. Essa figura jurídica não será analisada neste estudo uma vez que considera-se que estaria melhor situada no plano da responsabilidade civil do Estado.⁵³⁸

Deve salientar-se que o Código Modelo não pretende criar uma nova categoria tributária, senão incorporar uma modalidade de tributo – que poderá ser um imposto, taxa, contribuição ou figura de caráter híbrido - que seja capaz de proteger o meio ambiente de maneira eficiente.

O legislador deverá analisar de acordo com critérios técnicos e de proporcionalidade a categoria tributária mais adequada para cada caso concreto. A tarefa não é simples devido a vários fatores, como à dificuldade de avaliar previamente a categoria tributária mais propícia para a defesa do meio ambiente, a complicada determinação de todos os possíveis fatos de caráter ambiental que podem ser tributados, os potenciais sujeitos passivos e os problemas para determinar o quantum do tributo. O uso de uma ou outra categoria tributária deverá estar orientado pelas características do fato que impacta, degrada ou provoca um risco ambiental.

Considera-se que a tributação ambiental poderá alcançar todas as espécies de tributos e figuras tributárias de caráter misto, na medida que na sua estrutura existam elementos que incentivem a proteção ambiental ou desestimulem a degradação do meio ambiente, orientando as atividades dos agentes econômicos de forma sustentável.⁵³⁹

Para efeitos práticos, diante da impossibilidade de analisar neste estudo todas as possíveis figuras tributárias híbridas de tutela ambiental, serão feitas algumas reflexões sobre as possibilidades de utilizar as principais categorias tributárias na defesa do meio ambiente.

4.4.2.1 O imposto

No Brasil, o CTN-BRA, no art. 16 define o imposto como “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”⁵⁴⁰

⁵³⁸ No mesmo sentido Cf. OLIVEIRA, José Marcos Domingues de Op. cit., p. 96 a 98

⁵³⁹ Nessa mesma linha de pensamento, Cf. AMARAL, Paulo Henrique do. Op.cit., p. 167

⁵⁴⁰ O professor Ricardo Lobo Torres define o imposto como, “o dever fundamental consistente em prestação pecuniária, que, limitado pelas liberdades fundamentais, sob a diretiva do princípio constitucional da capacidade contributiva e com a finalidade principal ou acessória de obtenção de receita para as necessidades públicas gerais, é exigido de quem tenha realizado, independentemente de qualquer atividade estatal em seu benefício, o fato descrito em lei elaborada de acordo com a competência especificamente

A CF/88 – arts. 153 a 156, é taxativa no que tange as competências para instituir impostos. Na Constituição não há previsão para criar um imposto de caráter ambiental. Em tese, a defesa e a proteção do meio ambiente através de impostos poderá ser feita de maneira indireta, através de incentivos fiscais – tributação ambiental em sentido amplo de efeitos extrafiscais.⁵⁴¹ Os incentivos fiscais para a defesa do meio ambiente são um importante mecanismo para direcionar e estimular as atividades e condutas dos agentes econômicos, permitindo, a introdução de novas tecnologias e novos hábitos de consumo.⁵⁴²

Por outro lado, a CF/88 prevê no art. 154, I a competência residual da União para estabelecer, por Lei Complementar, impostos não previstos no art. 153, “desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição”. De maneira que de acordo com o texto constitucional brasileiro, unicamente a União teria competência para instituir um imposto ambiental *stricto sensu*.⁵⁴³ Por outra parte, conforme salientado,⁵⁴⁴ no ordenamento jurídico brasileiro, a CF/88 dispõe que as receitas dos impostos não podem estar vinculadas a órgão, fundo ou despesa, salvo as exceções previstas expressamente no artigo 167, inciso IV.⁵⁴⁵

No caso da Costa Rica, o CT-CR entende que o imposto é o “*tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente*”. Ainda que a CP/49 não prevê expressamente o imposto ambiental, não limita a possibilidade do legislador ordinário criar um imposto dessa natureza.

outorgada pela Constituição.” TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. Op.cit., p. 373.

⁵⁴¹ Dos impostos existentes no Brasil podem ser retirados excelentes exemplos de incentivos fiscais para a defesa do meio ambiente, como no caso de impostos sobre o consumo e sobre a produção (ICMS, IPI), e os impostos sobre a propriedade (IPTU e ITR). O tema será analisado com maior detalhe na seção 5.2

⁵⁴² No Brasil, Paulo Henrique do Amaral discorre sobre a importância dos incentivos fiscais em matéria ambiental, raciocínio que também é válido para a Costa Rica. Ao respeito afirma o autor, que, “Cumrem o papel de estimular a adoção de condutas não-poluidoras. Conseqüentemente, quando incentivos fiscais instituídos com esta finalidade provocarem, mesmo que indiretamente, a adoção de atividades ou produtos poluidores, caracterizaram flagrante descumprimento de sua função e estarão sujeitos a anulação. Os incentivos fiscais assumem papel preponderante para a realização da tributação extrafiscal, direcionando as condutas dos contribuintes para atingirem os objetivos e princípios assinalados em nossa Constituição Federal.” AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., p. 194.

⁵⁴³ Ao respeito Taveira Torres sustenta que,“(…) sobre os limites constitucionais e reclamos da competência ambiental, não encontramos, à luz da nossa Constituição, espaço para a criação de alguma espécie de “imposto” ecológico, salvo eventual exercício da competência residual da União (art. 154, I), nos limites dessa hipótese, tampouco a criação de fundos a partir dos impostos já existentes, haja vista a limitação do art. 167, IV, da CF.

(…) A criação de tais impostos, no Brasil, de início, deveria ser não cumulativo e não ter fato jurídico tributário ou base de cálculo idênticos aos dos já existentes.” TORRES, Heleno Taveira. Op. cit., p. 109.

⁵⁴⁴ Vide. Seção 4.2.4.2.

⁵⁴⁵ Ao respeito Cf. STF. RE nº 183906/SP. Julgamento: 17/09/1997. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/741985/recurso-extraordinario-re-183906-sp-stf> Acesso em: 29 de agosto de 2009.

A Comissão Europeia entende que o imposto ambiental é aquele cuja base de cálculo é uma UP – ou equivalente, que tem uma repercussão negativa comprovada sobre o meio ambiente.⁵⁴⁶

Sobre a possibilidade de utilizar essa categoria tributaria na defesa do meio ambiente, Jiménez Hernández⁵⁴⁷ considera que o imposto seria o tributo mais apto para cumprir com a finalidade extrafiscal de proteção ambiental.⁵⁴⁸

Na mesma esteira, no Brasil, Simone Martins Sebastião considera o imposto como “a espécie tributária que melhor se presta a instrumentalizar a finalística extrafiscal” por tratar-se de um tributo não vinculado a uma atividade determinada do Estado e pela diversidade de campos de atuação a que se presta.⁵⁴⁹

O legislador através do fato gerador deve procurar desestimular condutas cujo impacto comprometa a qualidade do meio ambiente. O seu objetivo imediato é a desestimulação da conduta ou ato tributado, de forma que o potencial poluidor modifique os seus hábitos de produção ou consumo, através, por exemplo, da introdução de tecnologias mais limpas no processo produtivo, ou do consumo de produtos com menos impacto sobre a natureza.

Conforme foi analisado,⁵⁵⁰ o fato gerador deverá ser desenhado considerando as atividades que direta ou indiretamente impactem/poluam/degradem o ambiente ou utilizem arbitrariamente recursos naturais.

Na teoria, os impostos ambientais podem tributar índices diretos de riqueza (renda e patrimônio) obtidos a partir da atividade poluidora. No entanto, conforme foi explicado,⁵⁵¹ essa técnica é considerada pouco apropriada para a finalidade ecológica, uma vez que esses índices não permitem avaliar o impacto real causado por uma atividade econômica no meio ambiente. Além disso, um tributo cuja base de cálculo seja estruturada de acordo com esses

⁵⁴⁶ Cf. SERRANO ANTÓN, Fernando. La tributación medioambiental en la Unión Europea. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 842.

⁵⁴⁷ Ao respeito Cf. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. Op. cit., p. 105.

⁵⁴⁸ No Informe do World Institute de 1991 foi destacada a importância dos impostos na proteção ambiental. Ao respeito nesse informe indicou-se: “El instrumento más poderoso para remodelar las economías nacionales hacia una actitud ecológica tal vez sea la fijación de impuestos. Fijar impuestos sobre las actividades que contaminan, agotan o de algún otro modo degradan los sistemas naturales es un modo de asegurar que se tienen en cuenta los costes ecológicos en las decisiones privadas... Recaudando una gran promoción de ingresos públicos por estos “impuestos verdes” y reduciendo los impuestos sobre la renta u otros para compensar, los gobiernos pueden ayudar a hacer que las economías se pongan en marcha rápidamente por un camino preservador... Los impuestos pueden ayudar a alcanzar los objetivos ecológicos de manera eficiente, ya que ajustan los precios y dejan que el mercado haga el resto.” Cf. DE PRADA GARCIA, Aurelio. Op. cit., p. 245 e 246.

⁵⁴⁹ SEBASTIÃO, Simone Martins, Op. cit., p. 162.

⁵⁵⁰ Vide Secção 4.3.1.1

⁵⁵¹ Vide Secção 4.3.1.3.1

parâmetros poderia encontrar problemas de constitucionalidade por contrariar os princípios do PPP e da capacidade contributiva.

De maneira que, o imposto ambiental, fundamentado no PPP, não deverá ser calculado considerando a riqueza do agente econômico e sim a degradação ou risco ambiental causado pela atividade econômica. O parâmetro para calcular o imposto não deve ser monetário, pois poderá contrariar o princípio da igualdade, tributando da mesma maneira sujeitos que degradam o meio ambiente com uma intensidade diferente.

Nesse sentido, a renda e o patrimônio não são índices do dano ambiental, não existe uma relação direta entre esses índices e a degradação ambiental. Assim, por exemplo, uma empresa pode ter lucrado mais que outra do mesmo setor, mas com menos impacto negativo sobre o meio ambiente;⁵⁵² ou atividades econômicas de duas empresas do mesmo ramo com condições patrimoniais similares poderão ter consequências diferentes no meio ambiente, de maneira que não seria justo que suportem a mesma carga tributaria.

Alguns autores advertem que um dos problemas que enfrentam os impostos ambientais é o fato de que não consideram o princípio da capacidade contributiva. No entanto, conforme foi analisado,⁵⁵³ os impostos ambientais como qualquer outro imposto não podem ignorar esse princípio. O fato de que o imposto ambiental tenha uma finalidade eminentemente extrafiscal não quer dizer de modo algum que ele não tenha também uma finalidade arrecadadora, caso contrário não se estaria diante de uma figura impositiva.

De modo que, ao lado do fim predominantemente extrafiscal do tributo existirá também, ainda que com caráter subsidiário, uma consequência econômica relevante. Em outras palavras, uma vez produzido o fato gerador do tributo ambiental vai surgir uma obrigação pecuniária a cargo do sujeito passivo. Os impostos ambientais são de caráter extrafiscal, no entanto, como qualquer outro tributo podem arrecadar receitas que em tese deveriam ser destinados à proteção ambiental.

A finalidade principal desse tipo de categoria tributária é de caráter ordenatório, uma vez que visa induzir ou desalentar certo tipo de condutas dos contribuintes em relação com o meio ambiente. A finalidade fiscal, ainda que importante, terá um caráter secundário. Nesse sentido, de alguma maneira poderia afirmar-se que haverá uma maior ou menor arrecadação à medida que se atinjam ou não os objetivos primários do tributo. Diferente do que acontece

⁵⁵² Sobre o tema, Cf. YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 197-198.

⁵⁵³ Vide Seção 4.2.4.3

com os impostos ordinários, no caso dos impostos com finalidade extrafiscal, em tese, uma menor arrecadação será sinônimo de uma maior eficácia ou do êxito extrafiscal do tributo.⁵⁵⁴

O imposto ambiental não é de caráter contributivo, ele não terá como objetivo principal financiar os gastos públicos, mas corrigir condutas nocivas para o meio ambiente, característica que permite que uma boa parte da doutrina considere que a receita do TAsS deverá estar vinculada aos objetivos ambientais. Através da pressão fiscal o tributo deverá dissuadir os agentes que tenham atitudes que prejudiquem o meio ambiente e ao mesmo tempo deverá reduzir a carga tributaria daqueles que reduzam os efeitos nocivos das suas atividades sobre o meio ambiente.

O imposto poderá ser utilizado na defesa ambiental de forma direta ou indireta. No primeiro caso através de tributo que tenha como fato gerador uma atividade de impacto, risco, ou degradação ambiental significativa; e no caso do uso indireto, através de incentivos fiscais que visem incentivar o contribuinte a adotar condutas não poluidoras.

Existe uma ampla possibilidade para estabelecer impostos ambientais. Alguns autores consideram especialmente eficaz a imposição indireta sobre o consumo de produtos que tenham algum tipo de risco para o meio ambiente, como seria o caso, por exemplo, da tributação sobre baterias, sacolas plásticas e pneus de veículos.⁵⁵⁵ Também podem ser tributados produtos intermediários – como fertilizantes, pesticidas, água e matérias-primas. Na estrutura desse tipo de tributo deverá ser prevista uma alíquota maior para aqueles produtos mais lesivos para o meio ambiente. Para a eficácia deste tipo de impostos deverá contemplar-se a existência de produtos substitutivos.

Um mecanismo interessante que pode complementar esse tipo de tributação ambiental é o sistema de depósito-reembolso. O sistema, utilizado em países como a Alemanha, a Suécia e os Estados Unidos, estabelece um pagamento por conta simultâneo à compra de determinados produtos. O dinheiro depositado é reintegrado quando o produto ou o material da embalagem for devolvido ao vendedor ou conduzido a outros locais para a sua reciclagem.

Esse sistema tecnicamente poderia ser aplicado em qualquer fase do ciclo de produção. Nos casos de produtos que devam ser eliminados com especial cuidado não teria sentido que o produto seja devolvido ao produtor, senão que seria mais aconselhável que vá

⁵⁵⁴ Sobre o assunto Vicente Oscar Díaz expressa: “(...) el tributo extrafiscal no es establecido para obtener fondos, sino que –para decir más apropiadamente– se lo regula para dejar de obtenerlos, donde el llamado “fracaso recaudatorio” muestra que el fin propuesto en la extrafiscalidad se ha cumplido. Si se obtienen ingresos pese a ello concordamos con Tipke en que las sumas obtenidas por dicha vía impositiva son un producto residual en el esquema previsto por la autoridad pública.” DÍAZ, Vicente Oscar. Op.cit., p. 600.

⁵⁵⁵ PEÑA ALONSO, José Luis. Op.cit., p. 470.

diretamente ao seu lugar de destino final. Nesse suposto, o mais recomendável seria que a obrigação por conta afete o distribuidor/varejista sempre que seja possível a devolução dos produtos que não foram vendidos. No entanto, quando os produtos recicláveis devam voltar ao produtor é aconselhável envolver a todos os participantes do ciclo.⁵⁵⁶

O estabelecimento desse tipo de medida deverá contemplar o custo que a implementação poderá representar para a economia do país, para evitar que seja superior ao método tradicional de coleta de lixo.

Outro tipo de impostos de defesa ambiental são aqueles que tributam de maneira direta as emissões. Trata-se de tributos diretamente relacionados com a poluição real ou presumida causada no ar, na água ou na terra. Também poderão onerar a contaminação sonora. Para Herrera Molina os impostos ecológicos mais adequados são aqueles que tributam as emissões poluidoras, uma vez que oferecem ao agente econômico maiores possibilidades de modificar as suas condutas. No entanto, adverte que existe uma grande dificuldade para determinar a base de cálculo deste tipo de tributos.⁵⁵⁷ Um imposto sobre hidrocarbonatos poderia ter uma importante eficácia ambiental se permitisse o incremento gradual e continuado dos preços dos combustíveis fósseis, fomentando o uso dos biocombustíveis e o uso mais ponderado dos automóveis particulares.⁵⁵⁸

4.4.2.2 As taxas

A taxa é tributo de caráter contraprestacional,⁵⁵⁹ vinculado a uma determinada prestação estatal – a prestação de serviços públicos ou o exercício do poder de polícia -, em favor de um contribuinte.

As taxas ambientais recebem críticas no sentido de que têm pouca capacidade incentivadora, pelo fato de serem calculadas com base em valores muito reduzidos se

⁵⁵⁶ Cf. YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord).Op. cit., p. 225.

⁵⁵⁷ Cf. Id. Ibid., p. 266.

⁵⁵⁸ Cf. Id. Ibid., p. 205.

⁵⁵⁹ No Brasil, a taxa é tributo de competência comum. O art. 145 da Cf/88 atribui competência tributária para criar taxas à União, aos Estados, ao Distrito Federal, e aos municípios.

O CTN-BRA, no art. 77 estabelece que: “As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas (Vide Ato Complementar nº 34, de 30.1.1967)”

Na Costa Rica, o CT-CR estabelece que a taxa é o “tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente; y cuyo producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye la razón de ser de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.”

comparados com o dano ambiental, o que as distancia do PPP. Por outro lado, o tributo também é considerado como responsável pela venda de autorizações para poluir, uma vez que existe a possibilidade da cobrança de taxas pela autorização de exploração de recursos naturais e pela liberação de atividades potencialmente poluentes.

No entanto, apesar das críticas, concorda-se com a posição sustentada por Tupiassu, no sentido de que esses argumentos não são capazes de desvirtuar a importância das taxas para fins ambientais, uma vez que trata-se de um tributo com uma grande abrangência estrutural. Como destaca a autora, as taxas sobre serviços – como por exemplo as de coleta de lixo-⁵⁶⁰, podem perfeitamente ter um caráter incentivador se existe um sistema de graduação de alíquotas estruturado de acordo com o grau de poluição apresentado pelo resíduo.⁵⁶¹

Nesse sentido, Herrera Molina considera que as taxas podem incorporar uma finalidade ordenatória importante em caso de que além de considerar os custos imediatos da Administração, sejam previstos os custos externos provocados pela atividade poluidora. Evidentemente isto não permitirá o uso de critérios arbitrários para determinar o *quantum* da taxa.⁵⁶²

No Brasil, Simone Martins Sebastião considera que as taxas podem desempenhar uma importante finalidade extrafiscal, afirmando que,

(...) mesmo sendo tributos vinculados a uma atividade estatal específica, podem ser adotadas com índole extrafiscal.

Enquanto tributo, a taxa é instrumento jurídico apto a auxiliar o Estado no cumprimento dos seus objetivos, podendo ser utilizada, tanto para a obtenção de recursos financeiros (fins fiscais), quanto para o atingimento de resultados econômicos, sociais ou políticos (fins extrafiscais).

(...) não há impedimento para que as taxas, sobre tudo aquelas exigidas em face do exercício do poder de polícia estatal, em caráter efetivo e específico, sejam utilizadas pelo Poder Público como instrumentos jurídicos indutores de condutas.⁵⁶³

De acordo com os ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica, em ambos os países poderiam ser utilizadas taxas de caráter ambiental cujo fato gerador seja a prestação de

⁵⁶⁰ Sobre a constitucionalidade das taxas sobre coleta de Lixo. Cf. STF. Recurso Extraordinário Nº 532940/PR. Julgamento: 24/06/2008. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14719679/agregno-recurso-extraordinario-re-532940-pr-stf>. Acesso em: 25 de novembro de 2010; STF. Recurso Extraordinário Nº 440992/RN. Julgamento: 29/05/2006. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/760519/agregno-recurso-extraordinario-re-agr-440992-rn-stf> Acesso em: 25 de novembro de 2010.

⁵⁶¹ TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável. Rio de Janeiro: Renovar: 2006, p. 141.

⁵⁶² YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 269-271.

⁵⁶³ SEBASTIÃO, Simone Martins. Op. cit., p. 167-168.

serviços públicos com relevância ecológica ou a fiscalização de atividades que degradem ou possam degradar o meio ambiente – poder de polícia.⁵⁶⁴

No caso das taxas de fiscalização ambiental aplica-se o princípio do custo/benefício – corolário do PPP -, que permite determinar os aspectos quantitativos desses tributos. As taxas ambientais por serviços ambientais estão orientadas pelo princípio do consumidor/pagador – também derivado do PPP.⁵⁶⁵

Através de uma memória econômica deverá ser avaliado o custo do serviço tributado pela taxa. Essa avaliação deverá considerar se deve existir ou não algum tipo de finalidade ordenatória, estabelecendo na sua base de cálculo parâmetros para determinar o tributo de acordo com os níveis de poluição e com os critérios do custo/benefício ou do consumidor/pagador.

Ainda que por regra o uso de alíquotas progressivas é justificado pelo princípio da capacidade contributiva, os princípios do consumidor/pagador e do custo/benefício também permitem fundamentar a progressividade ambiental no caso das taxas, considerando os custos externos provocados pelo sujeito que com a sua atividade degrada mais o meio ambiente provocando a necessidade da prestação do serviço público.

Deverá existir certa discricionariedade técnica para configurar a alíquota, uma vez que é difícil um cálculo individualizado e exato do serviço em lei. Por exemplo, no que diz respeito aos resíduos, para calcular a taxa poderiam considerar-se parâmetros como o tipo de resíduos (se são ou não recicláveis), o tipo de imóvel que produz os resíduos (por regra um local comercial produz mais resíduos que uma casa de habitação), a quantidade de resíduos, ou a distância desde os pontos de coleta até o depósito correspondente.

Em países como a Holanda e os Estados Unidos existem iniciativas que calculam as taxas de acordo com critérios como o volume de lixo produzido, a coleta seletiva de lixo, ou o tipo de contenedor utilizado. Tal procedimento tem sido eficaz na prática, constatando-se

⁵⁶⁴ No Brasil, sobre o tema José Marcos Domingues de Oliveira, aponta que, “No direito brasileiro, à luz do artigo 77 do CTN, parecem admissíveis como fatos geradores o licenciamento, a fiscalização e a limpeza ou recuperação ambiental, guardando uma razoável equivalência com o custo dos serviços públicos de licenciamento e fiscalização, e da limpeza ou recuperação ambiental correlacionáveis, exemplificativamente, a situações individuais dos contribuintes (tipo de estabelecimento/instalações/atividades, área fiscalizada etc.) e aos volumes de emissões, despejos ou produção de resíduos poluidores.” OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. 2007. Op. cit., p. 82-83.

⁵⁶⁵ Nas palavras do professor Ricardo Lobo Torres, “o princípio do consumidor pagador aponta no sentido de que, aquele que usufrui os bens de uso comum do povo deve pagar por eles. (...) Prevalece, como proclama Ariño Ortiz, o principio de “quien usa los recursos, paga”. O princípio emana também da passagem do Estado de Impostos ao Estado de Taxas, que atua de preferência através de tributos contraprestacionais, (...)” TORRES, Ricardo Lobo. *Valores e Princípios no Direito Tributário Ambiental*. Op. cit., p. 4 e 5.

reduções de entre 20% e 40%. No entanto, ao adotar esse tipo de medidas devem ser estabelecidos controles para evitar que os indivíduos utilizem métodos ilícitos para eliminar os seus resíduos.

A figura da taxa com fins ambientais também poderia ser utilizada para outorgar determinadas licenças para atividades com algum tipo de incidência negativa sobre o meio ambiente, mas dentro dos limites de tolerância ambiental. A doutrina chama esse tipo de tributos como taxas de tolerância. Nesse caso, a licença estaria sujeita ao cumprimento de determinados *standards*.

Taveira Torres considera que a majoração das taxas pelo exercício do poder de polícia em matéria ambiental – por exemplo, relacionadas com licenciamentos periódicos -, poderia ser uma iniciativa tributária oportuna “e plenamente autorizada pela Constituição, para os casos de descumprimento de normas ambientais.” Adverte que esse tipo de tributos não seria uma sanção para um ilícito cometido, mas estariam relacionados com uma condição para a continuidade da exploração ambiental, sem prejuízo da aplicação de multas e outras sanções em caso de danos ambientais.⁵⁶⁶

4.4.2.3 As Contribuições

O Prof. Ricardo Lobo Torres explica que a CF/88 classifica as contribuições diferente do que acontece nas constituições de outros países.⁵⁶⁷ No seu entender as contribuições de natureza tributária existentes no ordenamento brasileiro são as contribuições de melhoria (art. 145, III), as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE) e de interesse das categorias profissionais ou econômicas (art. 149).⁵⁶⁸

Considerando a natureza e os objetivos do trabalho, será feita uma reflexão sobre as contribuições de melhoria e sobre a CIDE brasileira, que são as contribuições que poderiam cumprir um importante papel na tributação ambiental.

Alguns autores consideram as contribuições como um tributo intermédio entre o imposto e a taxa. As contribuições têm como finalidade financiar uma parte dos custos de uma obra pública. Na prática são tributos pouco utilizados para a defesa do meio ambiente, no

⁵⁶⁶ TORRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental –Os Limites dos chamados “Tributos Ambientais”. Op. cit., p. 110-111.

⁵⁶⁷ O Professor Lobo Torres entende que contribuição “é o tributo devido pela realização de serviço ou obra publica indivisível em favor de determinado grupo social, de que decorra benefício especial para o cidadão que dele participa.” TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. Op. cit., p. 405.

⁵⁶⁸ Id. Ibid., p. 406.

entanto são um instrumento com um grande potencial para melhorar o meio ambiente e a qualidade de vida dos indivíduos.

4.4.2.3.1 As contribuições de melhoria

O elemento material do fato gerador das contribuições de melhoria serão os benefícios específicos obtidos ou o aumento do valor do imóvel de determinados sujeitos passivos, por atividades administrativas como a construção de obras públicas ou o estabelecimento ou a ampliação da prestação de serviços de natureza ambiental. Trata-se também de um tributo de caráter contraprestacional, vinculado, que tem como finalidade custear o valor da obra ou serviço público de caráter ambiental.⁵⁶⁹ As contribuições estão orientadas pelo princípio do custo/benefício. Evidentemente, o cálculo do tributo deverá ser realizado considerando o custo total da obra pública ou do serviço oferecido.

Simone Martins Sebastião adverte que pelo caráter vinculado da contribuição de melhoria questiona-se o seu caráter extrafiscal. No entanto considera que esse tributo é apto para o atendimento de políticas ambientais e urbanísticas e por tanto tem uma finalidade extrafiscal.⁵⁷⁰

Posição diferente é sustentada por Jorge de Oliveira Vargas, que afirma que a contribuição de melhoria não é adequada para a defesa do meio ambiente, uma vez que entende que a obra pública que legitima a cobrança do tributo tem como requisito a valorização de imóveis particulares, e a proteção ambiental deve visar o benefício de todos e não são de alguns.⁵⁷¹

Considera-se, a diferença do autor, que toda medida que vise a proteção ambiental, seja de forma mais abrangente ou de forma mais limitada, no fundo contribui a melhorar a qualidade do meio ambiente. Os mecanismos de tutela ambiental não devem ser vistos de maneira isolada, eles têm um caráter complementar, e a sua aplicação responderá às características próprias de cada caso concreto. A complexidade que envolve a problemática ambiental impede falar de um mecanismo de tutela ambiental ideal. No caso da contribuição

⁵⁶⁹ Sobre o tema Cf. OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. 2007. Op. cit., p. 95; AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., p. 177 Et. seq.; ORLANDO, Breno Ladeira, Kingma; GUDIÑO, Daniel Mariz. *Instrumentos tributários e financeiros utilizados no Brasil para a proteção do meio ambiente: Uma análise crítica*. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et alt (Coordenadores). *Direito Tributário Ambiental*. Rio de Janeiro: Editora Lúmem Júris, 2006, p. 95.

⁵⁷⁰ Ao respeito Cf. SEBASTIÃO, Simone Martins. Op. cit., p. 168-170

⁵⁷¹ Cf. VARGAS, Jorge de Oliveira. *O direito tributário a serviço do meio ambiente*. *Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas*. São Paulo: RT, jul-set. 1998, p. 25-70.

de melhoria trata-se de um mecanismo a mais, que visa a proteção ambiental, não podendo abrir mão da sua utilização.

Nessa linha de pensamento, concorda-se com Roberto Ferraz, no sentido de que a correta utilização da contribuição de melhoria permitiria uma equação justa, diferente da existente atualmente, permitindo a criação de parques e áreas de conservação ambiental.⁵⁷² As obras públicas poderiam ser um importante instrumento para melhorar a qualidade ambiental através, por exemplo, da construção de obras hidráulicas específicas (de saneamento, depuração, ou que permitam a disponibilidade ou o uso da água, dentre outros), do tratamento de resíduos, e da obtenção de benefícios de caráter espiritual e recreativo para os cidadãos.⁵⁷³ O fato gerador da contribuição ocorre no momento em que a obra foi executada ou quando o serviço começou a ser prestado. Peña Alonso destaca que este tributo pode ser utilizado para a construção de estruturas que permitam reduzir o ruído e a poluição.⁵⁷⁴

José Marcos Domingues de Oliveira destaca o potencial arrecadador da contribuição de melhoria indicando que,

é um tributo que, a par de seu potencial arrecadador (fiscal), pode transformar-se num elemento estimulador de grandes obras de profundo sentido ambiental (extrafiscal). Além do seu caráter utilitário, tais obras contribuem para a educação do povo, sendo que a ignorância tem íntima conexão com a destruição do meio ambiente, por isso que a “educação ambiental” é tema de relevo nos colóquios sobre o meio ambiente.⁵⁷⁵

No entanto, é importante advertir, que sendo conteste com a linha de argumentação do trabalho, pelas características da contribuição de melhoria, deve ser considerada como um tributo ambiental em sentido amplo, uma vez que não tem um marcado caráter desincentivador. Ainda assim, existe no tributo um efeito extrafiscal de caráter ambiental.

⁵⁷² Cf. FERRAZ, Roberto. Op. cit., p. 349.

⁵⁷³ Nesse sentido, Amaral salienta que, “A construção de obras públicas de caráter ambiental atenderá ao interesse coletivo, pois propiciará para a elevação do bem-estar coletivo, possibilitando o desenvolvimento de atividades em ambientes arborizados, benefícios paisagísticos além de contribuir para a educação das pessoas e outros benefícios públicos.” AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., p. 179.

⁵⁷⁴ Cf. PEÑA ALONSO, José Luis. La finalidad extrafiscal y la estructura de los tributos ambientales. Op. cit., p. 472.

⁵⁷⁵ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente. 2007, Op.cit., p. 95-96.

4.4.2.3.2 A CIDE brasileira

No ordenamento jurídico brasileiro merece destaque a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE). A CIDE está prevista no art. 149 da CF/88. Trata-se de uma modalidade de contribuição que poder ser bastante interessante como mecanismo de defesa ambiental.

A CIDE é um tributo de competência exclusiva da União que poderá ser estabelecido quando o Estado precisar intervir em atividades econômicas determinadas. A CF/88 dispõe que a receita da CIDE deverá ser destinada ao custeio da intervenção estatal no domínio econômico;⁵⁷⁶ trata-se de tributo de caráter vinculado.⁵⁷⁷

Sobre esse tributo, Taveira Torres explica que,

Por não se aplicar a toda a coletividade de contribuintes da materialidade afetada (mercadorias, serviços, propriedades), nada impede que a CIDE possa ser instituída mesmo sobre materialidades submetidas à competência alheia, estados e municípios. Isso decorre do nosso convicto entendimento que de que só poderá ser aplicada a um grupo precisamente demarcado, num segmento específico da ordem econômica, entendido como “domínio econômico”.⁵⁷⁸

Para Amaral, a CIDE só poderá ser utilizada caso o Estado deva intervir nas atividades econômicas na qualidade de agente normativo e regulador, de acordo com o disposto no art. 173 da CF/88. O fato gerador será uma atuação estatal “indiretamente referida ao obrigado, ao contrário do que ocorre com as taxas. (...) A contribuição só se justifica, então, em face de uma vantagem proporcionada pelo Estado ao contribuinte, ainda que aparentemente inexistente.”⁵⁷⁹ De modo que determinados setores deverão incorporar os custos pelas externalidades ambientais negativas causadas com ocasião das suas atividades econômicas.

⁵⁷⁶ Explica Amaral que a receita arrecadada “só poderá ser direcionada para o setor econômico que motivou a sua criação, por exemplo, utilizando a receita arrecadada no setor composto por empresas mineradoras para financiar o sistema de precaução, prevenção e recuperação do meio ambiente afetado por esse setor.” AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., p. 184.

Taveira Torres explica que entende-se por domínio econômico “qualquer porção da ordem econômica, com atuação preponderante dos agentes privados, cuja intervenção (do latim: *intervenire*, meter-se entre, colocar-se entre) deve ter função excepcional de fiscalização, controle, planejamento ou estímulo.” TORRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental –Os Limites dos chamados “Tributos Ambientais”. Op. cit., p. 144-145.

⁵⁷⁷ Sobre o caráter vinculado do tributo Cf. STJ. RECURSO ESPECIAL: REsp 1120553 RJ 2009/0017340-0. Disponível em:

<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/8598647/recurso-especial-resp-1120553-rj-2009-0017340-0-stj>
Acesso em 22 de novembro de 2010.

⁵⁷⁸ TORRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental –Os Limites dos chamados “Tributos Ambientais”. Op. cit., p. 146.

⁵⁷⁹ Cf. AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., p. 183

O art. 177, § 4 da CF/88 (com a redação da EC 33/2001) criou a “CIDE Combustíveis”. O fato gerador do tributo é a importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível. A Constituição Federal permite alíquota diferenciada por produto ou uso. Prevê-se que dentre as destinações dos recursos arrecadados está o financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás. Na figura se faz presente o PPP ao ser internalizado o custo sócio ambiental do consumo de combustíveis.

Simone Martins Sebastião afirma que trata-se do primeiro tributo ambiental *stricto sensu* brasileiro,⁵⁸⁰ uma vez que nessa categoria tributária se faz presente o PPP,

na medida em que pode internalizar o custo socioambiental do consumo de combustíveis, a sua função fiscal ecologicamente orientada – destinação ambiental dos recursos – e a sua extrafiscalidade – diferenciação de alíquotas de acordo com o uso ambientalmente mais ou menos adequado.

Além dos apontamentos realizados, considera-se que da leitura dos arts. 149 e 170, VI da CF, pode admitir-se a existência jurídica de uma CIDE ambiental genérica, que poderá ser instituída em determinados setores econômicos do Brasil através de lei.⁵⁸¹

4.5 Reflexões sobre a tributação ambiental no direito comparado

Desde que os Estados Unidos e o Reino Unido iniciaram processos reformistas entre 1984-1986, praticamente todos os países desenvolvidos têm modificado os seus sistemas fiscais seguindo parâmetros similares; na maioria dos casos adotando o denominado *modelo extensivo*, caracterizado pela eficiência, equidade horizontal e simplicidade tributária. Apesar do caráter predominante desse modelo, novas propostas reformistas procuram encontrar soluções mais eficientes e simples. Na Europa alguns países têm introduzido verdadeiras reformas fiscais verdes – como é o caso dos países nórdicos. No velho continente a tributação ambiental tem sido implementada junto com a eliminação dos subsídios prejudiciais para o

⁵⁸⁰ SEBASTIÃO, Simone Martins. Op. cit., p. 275-276.

⁵⁸¹ Taveira Torres entende que a CIDE “será sempre um excelente instrumento para a ação legislativa da União no domínio das questões ambientais. E nada impede que a União possa exercer sua competência em favor de Estados e Municípios, criando tais contribuições para que estas sejam cobradas e arrecadadas por estes, nas hipóteses que autorizar, desde que limitadamente aos sujeitos vinculados à ação específica que se pretende coibir, com existência temporária, até que se possam erradicar as causas de danos ou se garanta a preservação necessária.” TORRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental – Os Limites dos chamados “Tributos Ambientais”. Op. cit., p. 149.

Cabe destacar que, atualmente existe projeto de Lei complementar (PLP-73/2007) para instituir uma CIDE pela emissão de gases de efeito estufa. Esse projeto está disponível em: http://www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=354998. Acesso em: 30 de outubro de 2010.

meio ambiente e com medidas que reduzem o ônus tributário sobre trabalho, o capital e a previdência social.

O modelo de *reforma fiscal verde* pretende associar as reformas tributárias com a regulação ambiental. Esse modelo admite duas versões práticas de acordo com a intensidade das reformas propostas: (1). *O enfoque restrito ou parcial*; e (2). *O enfoque generalizado ou de reforma integral*.⁵⁸²

4.5.1 O modelo de reforma fiscal ambiental restrito ou de reforma parcial

O enfoque restrito ou de reforma parcial é associado às reformas de resposta rápida e intuitiva. Neste modelo, os tributos ambientais ainda têm um papel secundário, com finalidades predominantemente arrecadadoras sendo incorporados de maneira isolada e sem conexão com uma reforma geral integral. Esse papel residual pode se traduzir num desenho pouco cuidadoso de tributos ambientais, fundamentado num vínculo pouco claro entre o tributo e o problema ambiental. Esse modelo tem predominado nos países da OCDE. Entre os países que têm seguido esse esquema estão os Estados Unidos, a Alemanha, a Bélgica e Grã-Bretanha.⁵⁸³

4.5.1.1 Nos Estados Unidos

No fim da década dos oitenta, os Estados Unidos começaram a modificar a sua política regulatória ambiental passando a adotar instrumentos econômicos de gestão ambiental. No que diz respeito a fiscalidade ambiental, trata-se de um dos países que adotou uma proposta restrita, incorporando alguns tributos ambientais no ordenamento jurídico tributário sem fazer uma reforma estrutural verde.⁵⁸⁴

Em 1990, no governo de Bill Clinton foi apresentado um projeto de lei que estabelecia um imposto geral sobre a energia com uma base ampla. Era conhecido como Imposto sobre a

⁵⁸² Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. *La Reforma Fiscal Verde. Teoría y Práctica de los Impuestos Ambientales*. Madrid: Ediciones Mundi Prensa, 1999, p. 73-74.

⁵⁸³ Cf. Id. *Ibid.*, p. 74.

⁵⁸⁴ Para aprofundar sobre o tema Cf. DE REMEDIOS SALABERT, Juan Manuel; TAKAGI PÉREZ, Yoko; BUENO CANO, Leticia. *Tributación Medioambiental en Estados Unidos*. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). *Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II*. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 1021 Et seq.; SEBASTIÃO, Simone Martins. *Op. cit.*, 303-306.; Estudo de José Andrés Rozas. In: YABAR STERLING, Ana (Dir.) y HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). *Op. cit.*, p. 326-361; GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. *La Reforma Fiscal Verde*. *Op. cit.*, p.75.

Btu – british thermal units - que era a unidade de medida utilizada para quantificar o conteúdo energético de cada combustível. A base de cálculo do tributo seria determinada de acordo com o conteúdo energético de cada combustível, e seria aplicada uma alíquota variável de acordo com o tipo de combustível. O petróleo, por exemplo pagaria um tributo maior que o carvão e que o gás natural; também pretendia-se tributar a energia nuclear e a energia hidroelétrica de grandes dimensões.⁵⁸⁵

No entanto, a pressão de grupos setoriais impediu que a iniciativa original fosse aprovada, e a proposta ficou reduzida a duas medidas: 1. O Imposto sobre os clorofluorcarbonetos (CFCs) e o imposto sobre veículos com alto consumo energético;⁵⁸⁶ e 2. Um *pacote de benefícios fiscais* incorporados na Lei de Política Energética de 1992 (NEPA),⁵⁸⁷ com a finalidade de estimular o uso racional da energia e o uso de energias renováveis. Gago Rodríguez e Labandeira Villot consideram que o fracasso dessa iniciativa potenciou a supremacia dos sistemas de direitos de emissão nos Estados Unidos.⁵⁸⁸

No que diz respeito ao tema do *transporte pesado*, em Nova Iorque existe o *tax weight-distance charges*, que aplica-se a todos os veículos pesados de acordo com a distância percorrida e as quantidades que são transportadas. O tributo é liquidado com base nos registos da rota dos transportistas.

Rozas Valdés afirma que a doutrina considera necessário aumentar a alíquota desse imposto com o objetivo de equiparar o custo ecológico que o transporte pesado provoca, e recomenda modernizar o equipamento para controlar o peso real e cobrar o tributo de acordo com o peso constatado e não de acordo com o peso declarado. Na maioria dos estados a taxa de inscrição para esses veículos é maior do que a taxa aplicada aos veículos de passageiros. Esse aumento tem uma motivação ambiental, e se justifica pelo efeito especial que esses veículos provocam sobre o meio ambiente.⁵⁸⁹

⁵⁸⁵ Cf. YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). La protección fiscal del medio ambiente. Op. cit., p. 328.

⁵⁸⁶ Ao respeito José Andrés Rozas Valdés explica que com relação aos veículos existe um imposto especial chamado *gas-guzzler tax* que tributa a venda de automóveis de elevado valor, na maioria dos casos automóveis de luxo e importados. Parte da doutrina considera que o *gas-guzzler tax* não tem incidência ambiental, uma vez que os consumidores desses bens de luxo não se importam com o imposto, que não seria capaz de alterar a sua decisão. Rozas Valdés considera que “En definitiva, se trataría de un tributo que internaliza los costes sociales pero no es eficaz desde el punto de vista objetivo medioambiental: la reducción de la contaminación por alteración de la conducta de empresarios y consumidores”. In: YABAR STERLING, ANA (Dir.) y HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 331.

⁵⁸⁷ Em inglês, The National Environmental Policy Act.

⁵⁸⁸ Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. La Reforma Fiscal Verde. Op. cit., p. 76.

⁵⁸⁹ Cf. YABAR STERLING, Ana (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord).Op. cit., p. 336.

Quanto à tributação sobre *consumos energéticos*, a maioria dos estados tributam a gasolina e outros combustíveis, assim como a eletricidade, o gás natural e o telefone.⁵⁹⁰ Para esses casos o *quantum* do tributo é diferente – superior ou inferior – daquele que tributa a venda de outros bens.⁵⁹¹

Por outro lado, em alguns lugares o fornecimento de certo tipo de energia é objeto de uma espécie de licença fiscal de caráter local, variável de acordo com o volume de negócios da empresa, e cujo valor pode ser refletido no preço do produto. Esses tributos são chamados *gross receipts tax* – ou *gross excise tax* -. Rozas Valdés afirma que trata-se de um tributo que está no meio do caminho entre um imposto sobre os benefícios societários – que tributam as atividades econômicas - e os impostos sobre as vendas. Por regra, esse tipo de encargo tributa o exercício de uma atividade e não o consumo ou a renda. Trata-se de uma espécie de licença fiscal que varia de acordo com o tipo da atividade e a forma como ela é exercida. O tributo será mais alto, quanto mais elevado seja o valor do negócio.⁵⁹²

Na maioria dos Estados as empresas elétricas ou de gás natural são contribuintes do *gross receipts tax específico*. Na estrutura do tributo são incorporados elementos de capacidade econômica relativa, e em alguns casos são considerados critérios ambientais; o ônus tributário poderá variar de acordo com os benefícios pagos pela empresa, os impostos sobre a propriedade, e o seu potencial para poluir.

Conforme indicado, em 1990, criou-se o imposto sobre os *CFCs*.⁵⁹³ Esse imposto originou uma série de encargos diretos sobre as emissões poluentes, aplicados a cada uma das

⁵⁹⁰ Cf. Id. Ibid., p. 332.

⁵⁹¹ Não existe nos Estados Unidos um imposto geral – de caráter federal- sobre as vendas. De modo que esses bens não são tributados como um imposto específico que se superpõe a um imposto geral de vendas.

⁵⁹² Cf. YABAR STERLING, Ana (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord).Op. cit., p. 332-333.

⁵⁹³ Sobre esse imposto explica Rozas Valdés “El hecho imponible del impuesto viene constituido por la distribución o importación de productos en cuyo empleo o fabricación se desprenda alguna de las sustancias catalogadas en el Protocolo de Montreal como causantes de la destrucción de la capa de ozono: CFCs, tetracloruro carbónico, cloroformo, o halón. El impuesto se devenga en el momento en que se hace uso o se vende la sustancia sometida a gravamen. El tipo impositivo de este impuesto se ha venido incrementando durante los últimos años y sus defensores atribuyen a su implantación la reducción de un 40 por 100 de las ventas de los productos químicos sujetos a gravamen. En consonancia con la finalidad del impuesto, la carga tributaria varía, entre \$0.435 y \$43.5 por libra, en razón de la potencialidad destructora de la capa de ozono propia de cada una de las sustancias gravadas. Viene a suponer un 30 por 100 del precio de los productos.

Desde el punto de vista operativo tiene la ventaja de que el censo de sujetos pasivos es limitado y controlable.

(...) La falla medio ambiental que se achaca al tributo es que no evita la destrucción de la capa de ozono – antes bien la admite- por cuanto está construido, justamente, a partir de la venta de los productos que la causan. Pese a ello, la valoración general que se ha hecho del impuesto es positiva. Ha procurado ingresos considerables a la Administración, con un coste para la industria substancialmente inferior al previsto. Al mismo tiempo, ha logrado la finalidad ambiental perseguida, estimulando la investigación y el desarrollo tecnológico. En la actualidad otras sustancias químicas más baratas y menos contaminantes han sustituido a

indústrias com chaminés ou estruturas de extração de fumos. O cálculo do tributo é feito por tonelada emitida, sem considerar a toxicidade do produto.

Houve várias propostas de tributos destinados a reduzir *o tráfego urbano*. Entre eles, o tributo de congestionamento veicular. Trata-se de um tributo que seria pago em áreas urbanas superlotadas, e que consistiria em estabelecer uma taxa de registro de automóveis mais elevada para o segundo carro e subsequentes de uma mesma família. Além disso, para reduzir o tráfego nos horários de pico foi sugerida uma taxa especial de acesso para as áreas urbanas durante essas horas.⁵⁹⁴

Também foi proposto o *somog fees*. Trata-se de um tributo sobre as emissões dos veículos, cobrado de forma periódica de acordo com as distâncias percorridas e as características do veículo. No entanto um tributo dessa natureza teria dificuldades de procedimento, uma vez que a tecnologia necessária para realizar medições precisas e as condições para implementá-lo de forma eficiente e eficaz não permitem a sua aplicação prática. Uma possibilidade seria cobrar uma taxa sobre a inspeção técnica veicular de acordo com tabelas elaboradas a partir de estimativas objetivas.⁵⁹⁵

Uma proposta interessante foi a taxa de estacionamento para funcionários com a intenção de fomentar o uso do transporte público.⁵⁹⁶ Pretendia-se cobrar o estacionamento aos trabalhadores, e reembolsar àqueles funcionários que não utilizam o carro privado para ir ao trabalho; o reembolso permitiria pagar, quando menos parcialmente, o custo dos transportes públicos. Na legislação já existe uma isenção sobre o imposto federal de renda do pagamento de salários em espécie para transporte público, e uma limitação paralela para deduzir dos gastos das empresas os custos de estacionamento.

No que diz respeito aos *resíduos sólidos urbanos*, a organização do serviço público ou privado de coleta de lixo é bastante díspar nas localidades dos Estados Unidos.⁵⁹⁷ Nos sistemas municipais, a maioria dos governos locais financia o serviço de coleta e tratamento de resíduos sólidos domésticos através dos recursos do governo local ou a través da cobrança de uma taxa linear que não incentiva os cidadãos a assumir a responsabilidade pelo volume de

los CFCs.”In: YABAR STERLING, Ana (Dir.) y HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 330-331.

⁵⁹⁴ Cf. Id. Ibid., p. 336.

⁵⁹⁵ Cf. Id. Ibid., p. 336-337.

⁵⁹⁶ Por exemplo o empregador cobraria uma taxa de estacionamento de \$5 por dia, e reembolsaria aos funcionários \$3,5 por gastos de transporte. Cf. Id. Ibid., p. 337.

⁵⁹⁷ Cf. Id. Ibid; p. 339.

resíduos produzidos.⁵⁹⁸ No entanto, é frequente a graduação da taxa de acordo com o volume dos resíduos comerciais.

Em cidades como Perkasie (Pennsylvania) condicionou-se o serviço ao uso de determinadas sacolas – de valor variável de acordo com o peso-, fornecida pelas autoridades com um custo alto. Em High Bridge (New Jersey), cada contribuinte paga uma taxa fixa anual e adquire um mínimo de 52 distintivos - um para cada semana- que poderá vender caso não os utilize, ou comprar unidades adicionais. Em Seattle (Washington) é aplicado um sistema que cobra a taxa de acordo com o volume de lixeira necessário, com uma taxa fixa, e a possibilidade de adquirir distintivos para vertidos acima do *standard* contratado. A coleta de resíduos recicláveis é gratuita. Em algumas cidades dos E.U. têm sido implementadas políticas que determinam o armazenamento ou a remoção seletiva de materiais recicláveis.

Rozas explica que nos Estados Unidos o papel dos jornais e os pneus são dois dos produtos que apresentam maiores problemas de caráter ambiental.

Com respeito ao papel jornal, foi apresentada uma proposta para estabelecer benefícios fiscais aos empresários que utilizarem papel reciclado, porém a iniciativa foi rejeitada. Em 1990 foi proposto um imposto sobre matérias virgens, como as madeiras tropicais. Também foi pensada a criação de um imposto sobre a produção e a importação de papel que não contenha uma percentagem de conteúdo reciclado na sua composição, assim como benefícios fiscais para as empresas de reciclagem; no entanto nenhuma das propostas teve sucesso.⁵⁹⁹

No caso dos *pneus*, cujo potencial poluidor é bastante significativo – apesar de poderem ser usados como combustível e na produção de asfalto -, treze Estados dos E. U têm aprovado normas sobre o tratamento desse tipo de resíduos. Entre as medidas adotadas, foi aprovado um imposto sobre a venda de pneus ou automóveis, cujas receitas estão afetadas a programas de reutilização de pneus usados.

Cabe salientar que no *setor de energia*, anterior à reforma do imposto de renda realizada na administração Reagan, já existiam créditos fiscais para a instalação doméstica de energia renovável. Em 1992 essa política foi reforçada. Com a reforma do sector da energia no âmbito da *National Energy Policy Act*, foram aprovadas uma série de medidas fiscais, o *green tax package*, destinadas a incentivar um menor consumo de energia e a utilização de energias renováveis através da concessão de benefícios fiscais, principalmente no imposto de renda.⁶⁰⁰

⁵⁹⁸ Cf. Id. Ibid., p. 338-340.

⁵⁹⁹ Cf. Id. Ibid., p. 343.

⁶⁰⁰ Cf. Id. Ibid., p. 344-346

Finalmente, cabe destacar o chamado *Superfund*. Trata-se de um fundo de financiamento estatal de preservação ambiental constituído por receitas provenientes da arrecadação de diversos tributos – imposto de renda, impostos sobre o petróleo e derivados, e sobre produtos químicos perigosos e derivados. O *Superfund* foi criado nos E.U. pela lei de revisão, de 1986, do *CERCLA – Comprehensive Environmental Response, Compensation and Liability Act* -, com o objetivo de combater a poluição por resíduos perigosos.⁶⁰¹

4.5.1.2 Na Grã-Bretanha

Na Grã-Bretanha, através dos orçamentos públicos para 1999 e 2000, em matéria tributária foram realizadas uma série de mudanças importantes relacionadas com a defesa do meio ambiente.⁶⁰²

Destaca-se o *Climate Change Levy –CCL-*, que entrou em vigência em 2001. Trata-se de um imposto industrial sobre a energia, aplicado sobre o uso de carvão, gás natural, gás liquefeito de petróleo e sobre a eletricidade.⁶⁰³ A legislação prevê uma série de isenções para os produtores e fornecedores de energia renovável, e para as centrais de ciclo combinado. Há também incentivos financeiros e descontos para os sectores que tenham assumido os *standards* de eficiência energética. Também foi implementado um incentivo fiscal para a utilização de petróleo que tenha um menor teor de enxofre e para o congelamento da carga existente nos combustíveis de locomoção em forma gaseada.

⁶⁰¹ Sobre o tema Cf. OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. 2007. Op. cit., p. 31-32, 176; AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., p. 166; YABAR STERLING, Ana (Dir.) y HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 349-351.

⁶⁰² Para aprofundar sobre a tributação ambiental na Grã-Bretanha Cf. BORJA FDEZ, De Trocóniz Robles; COUNSEL, Allen & Overy. *La tributación medioambiental en Gran Bretaña*. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). *Tratado de Tributación Medioambiental*. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 933 Et seq.

⁶⁰³ Com respeito ao imposto industrial sobre a energia, Yábar Steriling explica que, “desde 1993, se ha venido elevando el impuesto sobre consumo doméstico de fuelóleo ligero para calefacción, al menos hasta que su tipo impositivo llegó al 8 por 100 – desde el 0 por 100 inicial en dicho año 1993–, en que la escalada terminó por consideraciones sociales y de equidad, antes de reducirse al 5 por 100 en el cambio del gobierno conservador. Así pues, el gravamen de las economías domésticas con un impuesto como el CCL era ciertamente difícil. Ahora bien, una vez introducido éste sobre la industria, su rendimiento –estimado en cerca de 1.000 millones de libras esterlinas en su primer año de vigencia– se prevé ser devuelto a la economía mediante el recorte de un 1 por 100 de las cotizaciones sociales a cargo de los empleadores y la financiación adicional de beneficios fiscales y financieros a las empresas que introduzcan medidas de eficacia energética, inversiones en tecnologías que mejoren dicha eficiencia energética y otras destinadas a adoptar energías procedentes de fuentes renovables si estas últimas obtienen el dictamen favorable da la Comisión Europea que entiende sobre las ayudas de Estado.” YÁBAR STERLING, Ana (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 319-320.

No que diz respeito as emissões, existe um imposto sobre veículos conhecido como *Vehicle Excise Duty*. Trata-se de um imposto progressivo que tem um mecanismo de atualização automática (aumento de 3% ao ano, embora tenha experimentado aumentos de até 6%), cuja base de cálculo é determinada sobre o valor do veículo e sobre as emissões de dióxido de carbono. O ônus tributário é menor para os veículos de cilindrada inferior a 1200.

Em matéria de resíduos, o *landfill tax –LT*, introduzido em 1996 é um imposto que tributa os resíduos depositados em aterros, seja ao ar livre ou em espaços controlados. As receitas do imposto estão vinculadas a redução das contribuições sociais pagas pelos empregadores.⁶⁰⁴

4.5.1.3 Na Bélgica

Na Bélgica, em 1993 o Parlamento aprovou a Lei de Eco-Impostos, uma reforma inovadora através da qual foram incorporados no sistema tributário do país seis impostos ambientais específicos.⁶⁰⁵ Os impostos implementados tributam os recipientes de bebidas, alguns produtos descartáveis, embalagens de certos produtos industriais, pesticidas, produtos fito farmacêuticos, a produção de papel, e a fabricação de pilhas. Também foi implementado um imposto sobre o consumo doméstico de eletricidade.⁶⁰⁶ Assim, são tributados produtos poluidores como lâminas de barbear descartáveis, as embalagens não retornáveis ou baterias não recicláveis, câmeras descartáveis, pesticidas, borracha industrial, solventes e combustíveis. Esses impostos especiais pretendem favorecer a existência de sistemas de reciclagem.

No que respeita aos impostos sobre hidrocarbonetos pesados, na Bélgica existe uma alíquota mais elevada para aqueles com um teor de enxofre superior a 1%. Desde 1993 existe um imposto especial sobre a energia, cujas receitas são destinadas a um fundo especial para financiar medidas da previdência social.

Gago Rodríguez e Labandeira Villot destacam que o pacote *tributário-verde* belga tropeçou com diversos problemas (relacionados com as competências entre as diferentes regiões, a resistência dos setores afetados, e as dificuldades institucionais), e arrastou algumas

⁶⁰⁴ Cf. Id. Ibid., p. 320.

⁶⁰⁵ Sobre a Tributação ambiental na Bélgica Cf. BENZ, Sebastian; PERROT, Thomas, HENK, Vanhulle; LARS, Jonson. La tributación medioambiental em los Estados miembros de la Unión Europea. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 1003-1011.

⁶⁰⁶ Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. La Reforma Fiscal Verde. Op. cit., p. 76.

interrogantes sobre a sua incidência econômica. Por esses motivos, seguindo uma recomendação da OCDE foi criada uma comissão encarregada de verificar esses problemas e de propor as reformas necessárias nas categorias aprovadas e a introdução de novos impostos ambientais. No entanto, unicamente foram realizadas propostas com câmbios parciais e não foi adotado um modelo integral de reforma.⁶⁰⁷

4.5.1.4 Na Alemanha

O projeto de Código Ambiental de 1998 estabelecia a criação de tributos sobre atividades que impactassem de modo negativo o ambiente natural, especificamente, sobre a utilização de recursos naturais e sobre emissões. A base de cálculo do tributo seria determinada de acordo com a intensidade das consequências ambientais negativas produzidas pela atividade que degrada o meio ambiente, o valor de uso do recurso natural ou os custos necessários para evitar a poluição. Sobre este sistema de medição é possível que o nível de tributação seja alto o suficiente para estimular o desenvolvimento de tecnologias limpas. No entanto, o projeto não foi aprovado por apresentar problemas de competências entre os Länder (estados alemães).⁶⁰⁸

Com a Lei de Incorporação à Reforma Tributária Ecológica, de 24 de março de 1999, pretende-se reduzir o consumo de energia e obter receitas que permitam gerar emprego e reduzir as contribuições da previdência social. Nessa lei foi criado o imposto sobre a eletricidade, foram aumentadas as alíquotas de alguns produtos no imposto sobre hidrocarbonetos, e foram isentos os aceites minerais utilizados conjuntamente para a produção de calor e energia.

O *imposto sobre a eletricidade* tributa o fornecimento – por parte das empresas de gestão - de energia elétrica ao consumidor final. O imposto também onera o consumo, através da rede, por parte das empresas fornecedoras e o autoconsumo daqueles indivíduos que geram a sua própria energia elétrica. O contribuinte de *iure* é a empresa fornecedora ou o sujeito que produz a energia para o próprio consumo. No entanto, a legislação prevê a isenção do imposto quando a energia seja de fontes renováveis. Também é subsidiada a energia eclética (energia obtida da mistura de fontes de energia eólica, solar, nuclear, etc), usada principalmente no transporte ferroviário.⁶⁰⁹

⁶⁰⁷ Cf. Id.Ibid., p. 76.

⁶⁰⁸ Cf. YÁBAR STERLING, Ana (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op.cit., p. 310.

⁶⁰⁹ Cf. Id. Ibid., p. 306.

No *imposto sobre os hidrocarbonetos* foram considerados critérios ecológicos de acordo com o tipo de combustível utilizado. Grande parte das receitas arrecadadas é destinada ao seguro da previdência, permitindo a redução desse tipo de contribuições, baratear o trabalho e conseqüentemente criar mais empregos. Por essa razão considera-se que a reforma tributária ambiental alemã é fiscalmente neutra em 90%.⁶¹⁰ Apesar de que a reforma fiscal ambiental alemã seja mais recente que nos países nórdicos já produziu importantes efeitos.

Em alguns *Länder* existem disposições normativas que estabelecem *tributos sobre resíduos*, em especial taxas para a coleta de lixo. Essas taxas são calculadas de acordo com o peso, o volume, o material ou as características dos resíduos, com a finalidade de incentivar a reciclagem. Por exemplo, na Renânia do Norte-Westfália foi criada uma taxa para permitir a reciclagem de resíduos especiais, com o objetivo de que aqueles que recebem algum benefício pelos resíduos financiem a conservação do meio ambiente. Em Hessen, foi criado um imposto sobre os resíduos especiais que tributa a entrega de resíduos para sua eliminação, tratamento ou armazenamento.⁶¹¹

Por outro lado, um dos tributos mais eficazes ambientalmente é o imposto sobre os veículos de motor –*kraftfahrzeugsteuer*–, calculado de acordo com as características ambientais do motor do veículo – como os centímetros cúbicos de cilindrada e o tipo de combustível utilizado.⁶¹² Estão isentos os veículos com motores elétricos durante os primeiros cinco anos de circulação, a partir da primeira autorização para circular, após esse período existe uma alíquota progressiva estabelecida de acordo com o peso do veículo.⁶¹³

No que diz respeito a água, na Alemanha existe uma taxa federal de águas residuais. O sujeito passivo é aquele que dejeta diretamente, e não quem introduz a água nos canos de esgoto. De maneira que os maiores contribuintes são os municípios, as confederações e as grandes indústrias. A base de cálculo é determinada através de UP, que por sua vez são calculadas de acordo com os dejetos. Existe uma dedução de 50% para aqueles contribuintes que cumpram com os requisitos mínimos estabelecidos pela Administração, e existe uma redução no caso de investimentos que permitam reduzir o grau de poluição.

⁶¹⁰ Para um maior detalhe sobre a tributação ambiental na Alemanha Cf. BENZ, Sebastian; PERROT, Thomas, HENK, Vanhulle; LARS, Jonson. Op. cit., p. 980-992; BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. La fiscalidad como instrumento económico de la política medioambiental. Op. cit., p. 1151.

⁶¹¹ Cf. YÁBAR STERLING, Ana (Dir.) y HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op.cit., p. 311.

⁶¹² Cf. Id. Ibid., p. 308.

⁶¹³ Sobre o assunto Herrera Molina averba que “los beneficios fiscales a los vehículos con catalizador consiguieron que en 1999 un 97 por 100 de los nuevos turismos incorporados al parque automovilístico estuviesen dotados de catalizador, aun cuando las normas europeas no lo exigían hasta enero de 1993.” Id. Ibid., p. 307.

Vários estados alemães criaram tributos sobre a extração da água para proteger os aquíferos subterrâneos. A tributação depende do uso da água, e a base de cálculo é medida de acordo com o volume de água retirada.

Por outra parte, em vários *tributos ordinários são introduzidos alguns elementos ambientais*.⁶¹⁴ Na legislação alemã sobre o imposto de renda foi estabelecida temporariamente a *depreciação acelerada* – 60% - de bens de investimento para a proteção do meio ambiente, durante o primeiro ano, desde que esses bens estejam relacionados com essa atividade pelo menos por um período de cinco anos.

Também está prevista a possibilidade de *dedução de medidas que estão relacionadas com a prevenção dos danos ao ambiente natural*, como por exemplo, os custos de recuperação do solo, custos relacionados com reflorestamento e com a eliminação de instalações de mineração, e os custos das empresas para adaptar-se às exigências ambientais estabelecidas na legislação. Merece destaque que o Tribunal Financeiro Federal alemão indicou que os custos por medidas de prevenção de danos ambientais só poderão ser deduzidos quando os fatos que fundamentam a responsabilidade do particular forem comunicados às autoridades competentes. Ao respeito Herrera Molina destaca que de acordo com essa linha jurisprudencial, a dedução só caberá nos casos em que a lei ou o ato administrativo exija sob pena de sanção a realização de uma conduta concreta durante um período de tempo determinado.⁶¹⁵

No imposto sobre a propriedade, a legislação alemã isenta do imposto as áreas naturais protegidas e aquelas outras cuja exploração agrária tenha unicamente fins científicos ou de educação.

No IVA alemão não existem disposições ambientais, unicamente uma alíquota reduzida para os adubos de origem natural, com exceção do guano.

4.5.2 As reformas fiscais verdes nos países do Norte da Europa. O modelo generalizado ou de reforma integral

Gago Rodríguez e Labandeira Villot explicam que desde inícios dos anos 90 uma série de países do norte da Europa têm seguido uma estratégia qualitativa e quantitativa diferenciada no que diz respeito à tributação ambiental. Esses países têm implementado reformas fiscais que introduziram de maneira séria o argumento ambiental no seu conteúdo.

⁶¹⁴ Cf. YÁBAR STERLING, Ana (Dir.) y HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op.cit., p. 312 Et seq.

⁶¹⁵ Cf. Id. Ibid., p. 313

Entre esses países destacam-se a pioneira Suécia (1990), a Noruega (1992), a Dinamarca (1994), a Holanda e a Finlândia (1997).⁶¹⁶

Esses países têm aplicado a reforma fiscal verde sobre o denominado *enfoque generalizado ou de reforma integral*. Esse modelo, parte da ideia de que a tributação ambiental deixa de ser uma inovação marginal, um pequeno agregado dos modelos tributários tradicionais, para passar a ser um componente fundamental dos novos espaços tributários.⁶¹⁷

4.5.2.1 Na Suécia

Na Suécia, a *Reforma Fiscal* de 1991 constituiu um típico sistema de compensação, com substituição de impostos diretos por tributos ambientais, dentro de um marco de neutralidade arrecadatória.⁶¹⁸ Com a reforma, foi implementado um *tax mix*, privilegiando a tributação indireta. Foram introduzidos no sistema fiscal cerca de dez novos tributos ambientais, entre eles o imposto sobre o dióxido de carbono,⁶¹⁹ o imposto sobre o óxido de nitrogênio,⁶²⁰ e o imposto sobre o enxofre.⁶²¹ A reforma adotou o *modelo tributário de reforma integral ou generalizado*.⁶²²

⁶¹⁶Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. La Reforma Fiscal Verde. Op. cit., p. 76.

⁶¹⁷ Cf. Id. Ibid., p. 74-75

⁶¹⁸ Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. Imposición ambiental y reforma fiscal verde: tendencias recientes y análisis de propuestas. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de Hacienda, 2002, p. 22.

⁶¹⁹ Merece destaque que o imposto sobre CO2 foi implementado em 1991 junto com o IVA sobre a energia. Ambos tributos aumentaram automaticamente desde 1995 de acordo com o índice da inflação. Cf. Capítulo VII. In: BUÑUEL GONZÁLEZ, MIGUEL (Dir). Tributación Medioambiental: Teoría, práctica y propuestas. Madrid: Civitas Ediciones, S.L. 2004, p. 294; YÁBAR STERLING, Ana (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 324.

⁶²⁰ O tributo foi estabelecido em 1992, tributando mais ou menos, 185 estações de geração elétrica. Os contribuintes podem solicitar que o tributo seja calculado de acordo com parâmetros fixos, mas como esses parâmetros são muito superiores as emissões reais emitidas, os contribuintes preferem instalar mecanismos de medição e pagar o tributo conforme as emissões reais. De acordo com a AEA o impacto do tributo é responsável pela diminuição das emissões médias de NOx nos combustíveis. Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo VII. Op. cit., p. 295.

⁶²¹ O imposto tributa combustíveis fosseis utilizados na geração elétrica, de acordo com o conteúdo de enxofre, uma vez que existe uma relação entre esse conteúdo e as emissões de SO2 originadas pela combustão. O imposto é complementado com um mecanismo de devolução por instalação de tecnologias que diminuam o teor de enxofre. De acordo com estudos suecos o imposto permitiu uma grande redução das emissões de SO2 das estações térmicas, inclusive, a sua arrecadação tem sido menor do que foi previsto inicialmente. O imposto permitiu uma redução de 80% das emissões, e o conteúdo de enxofre foi situado a menos da metade da exigência prevista em Lei. Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo VII. Op. cit., p. 294-295.

⁶²² Sobre a Tributação ambiental na Suécia Cf. BENZ, Sebastian; PERROT, Thomas, HENK, Vanhulle; LARS, Jonson. Op. cit., p. 1012-1020; BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. La fiscalidad como instrumento económico de la política medioambiental. Op.cit., p. 1147-1148; Cf. YÁBAR STERLING, Ana (Dir.);

Foi reformado o imposto sobre a energia que passou a ser calculado de acordo com cada tipo de hidrocarboneto, o que permitiu que em 1994 o sistema de classificação oferecesse dois tipos básicos de carburantes: a gasolina sem chumbo e o diesel. Consequentemente o imposto anual sobre os veículos de motor é calculado de duas formas diferentes; uma para os veículos que usam gasolina e outra para os que usam gasóleo. Da mesma maneira, o imposto sobre as vendas dos veículos de motor no país é mais ou menos oneroso, dependendo do tipo de combustível utilizado pelo veículo.

Na Suécia são mais frequentes os tributos ambientais sobre as emissões para reduzir a poluição atmosférica que os tributos sobre os resíduos sólidos.⁶²³ Existe um imposto sobre as baterias, um imposto sobre os resíduos – introduzido em 1997- e um imposto sobre os pesticidas e fertilizantes. Também há um imposto sobre a utilização de recursos naturais, - como areia ou cascalho industrial-, que visa estimular o uso de outros materiais de construção.

Além desses tributos, na Suécia existem sistemas de depósito-reembolso para as garrafas de vidro e para os veículos de motor que são tributados com os impostos sobre as vendas.⁶²⁴

4.5.2.2 Na Noruega

Na Noruega, em 1992 foi implementada uma reforma fiscal verde similar à existente na Suécia, no entanto, mais cautelosa. Foi introduzido um imposto sobre as emissões de CO₂, associado ao consumo de diferentes tipos de combustíveis. O imposto tributa a gasolina, o gás natural, os azeites, os minerais, e o carvão. Também existe um imposto sobre o enxofre nos combustíveis.⁶²⁵ Foram implementados impostos sobre pesticidas, envases de bebidas, azeites lubrificantes e resíduos.

Em 1994 foi criada uma comissão de tributação ambiental que recomendou a expansão gradual da tributação ambiental existente sobre a energia, a eliminação de isenções e a

HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 324-326; GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. La Reforma Fiscal Verde. Op. cit., p. 77.

⁶²³ Sobre os problemas ambientais relacionados com a poluição atmosférica. Cf. MARTÍNEZ MERINO, Juan Luis. Op. cit., p. 23.

⁶²⁴ Os recursos económicos do sistema de depósito são destinados ao fundo para os cemitérios de veículos. Ao respeito Cf. YÁBAR STERLING, Ana (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 325

⁶²⁵ Sobre a tributação ambiental na Noruega Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. La Reforma Fiscal Verde. Op. cit., p. 77-78; BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. La fiscalidad como instrumento económico de la política medioambiental. Op. cit., p. 1149; YÁBAR STERLING, Ana(Dir.) y HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 321.

redução de incentivos – na tributação direta - contrários à defesa do meio ambiente. Foi proposto o estabelecimento de tarifas de acordo com o dano ambiental, e a criação de impostos ambientais específicos. Com as receitas arrecadadas pelos novos impostos ambientais foi reduzido o ônus fiscal dos trabalhadores, principalmente no que diz respeito à previdência social.

4.5.2.3 Na Dinamarca

Em 1993, o Parlamento dinamarquês iniciou uma reforma fiscal que modificou a estrutura fiscal do país com a finalidade de proteger o meio ambiente.⁶²⁶ Como parte da reforma, nesse ano houve um aumento no imposto específico sobre as emissões de CO₂ e sobre a energia.⁶²⁷

No entanto, Gago Rodríguez e Lanadeira Villot explicam que a mudança substancial da reforma fiscal verde foi realizada em 1994, quando foi implementado um *tax mix* característico com um custo fiscal nulo. Foi substituída parte da tributação pessoal sobre a renda por novos impostos ambientais, foi introduzido um novo imposto salarial, e foram realizados aumentos impositivos para as utilidades do mercado bursátil. Como parte da reforma foram criados impostos ambientais que tributam depósitos e incineradoras de resíduos, matérias virgens, CFCs, etc.⁶²⁸

Com o intuito de cumprir os *standars* sobre mudança climática estabelecidos pela União Europeia para o ano de 2000, foi decidido que as indústrias deveriam contribuir mais a reduzir o CO₂ e o SO₂, de modo que seriam aumentados os impostos energéticos. Desde 1996, tributa-se o gás natural e também existe um imposto sobre o SO₂.

No que diz respeito aos veículos de motor, existe um imposto único sobre a inscrição do veículo e um encargo anual relacionado de maneira direta com o peso e o tipo de combustível utilizado.

Na Dinamarca há dois tributos importantes relacionados com o uso da água. Um tributa a tomada da água – introduzido em 1993-, e o outro tributa as águas residuais – implementado em 1997.

⁶²⁶ Sobre a tributação ambiental na Dinamarca Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. La fiscalidad como instrumento económico de la política medioambiental. Op. cit., p. 1148-114; YÁBAR STERLING, Ana (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 314-315.

⁶²⁷ Sobre o tributo Cf. YÁBAR STERLING, Ana (Dir.) y HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 314-315.

⁶²⁸ Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. La Reforma Fiscal Verde. Op. cit., p. 78-79.

Com respeito aos tributos sobre resíduos, existem duas modalidades, segundo se trate de resíduos perigosos ou não perigosos. No caso de resíduos não perigosos existem tributos municipais pelos custos de recolha e o tratamento de resíduos; por regra não existe uma relação direta entre a quantidade de resíduos produzidos e o tributo.

Desde 1986 existe um imposto geral sobre resíduos exigido na planta de tratamento. Em 1993 houve um aumento no tributo e foi estabelecida uma distinção entre resíduos para incineração e resíduos para reciclagem. Os resíduos perigosos depositados em instalações especiais de tratamento estão isentos do tributo.⁶²⁹

Em 1996 foi implementado um imposto sobre os pesticidas utilizados na agricultura e outro sobre as pilhas de Níquel-Cádmio. A arrecadação desse último imposto é destinada a cobrir o custo da coleta das pilhas. Os CFC-s são tributados desde 1988.

Existem vários sistemas de depósito-reembolso para determinados materiais recicláveis (por ex. garrafas de cerveja, de água mineral e de vinho). Existem também sistemas de rotulagem ecológica, e em alguns casos é possível pedir auxílios estatais para o financiamento de pesquisas e para o desenvolvimento de produtos ambientais.⁶³⁰

A Agência Europeia do Ambiente (AEA) realizou vários estudos sobre os diversos instrumentos utilizados pelos países membros da União Europeia, destacando que na Dinamarca os tributos verdes representam 4% dos tributos existentes.⁶³¹

4.5.2.4 Na Holanda

Desde o fim da década de 1980, a Holanda tem sido um dos países que mais se preocupa com o tema da tributação ambiental.⁶³² Um dos impostos mais importantes do país

⁶²⁹ Cf. YÁBAR STERLING, Ana (Dir.) y HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 316-317.

⁶³⁰ Cf. Id. Ibid., p. 317.

⁶³¹ A AEA -criada em 1990, e com sede em Copenhague, Dinamarca- é uma agência da UE, cuja missão é coletar informações e realizar relatórios sobre o estado e as tendências do meio ambiente na Europa.

⁶³² Sobre a experiência holandesa em matéria de tributação ambiental, Gago Rodríguez e Labandeira Villot explicam que: “Desde la década de los 70 ha venido aplicando una tasa de vertidos para luchar contra la contaminación del agua, a la que se añadieron en los 80 cinco nuevos impuestos sectoriales que gravaban las emisiones de gases y ruido de los vehículos de transporte, el uso de aceites lubricantes, la generación de residuos químicos y el ruido de naturaleza industrial. La ineficiencia administrativa que se observó en el funcionamiento de estos impuestos provocó su sustitución en 1.988 por un impuesto general sobre combustibles con recaudación afectada a actuaciones ambientales. Esta primera etapa intuitiva se completó en 1.989 con la aprobación de un sistema de amortización acelerada para inversiones en bienes de equipo de tecnología limpia.” GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. Imposición ambiental y reforma fiscal verde: tendencias recientes y análisis de propuestas. Op. cit., p. 18-19. Sobre o tema Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. La fiscalidad como instrumento económico de la política medioambiental. Op. cit., p. 1150.

é o imposto sobre os combustíveis fósseis. A carga do tributo depende do teor energético dos combustíveis e da quantidade de carbono.⁶³³

O urânio utilizado na produção de energia é tributado através do imposto regulatório sobre a energia (desde 1995). A legislação prevê uma série de isenções fiscais para pequenos consumidores e existe um tipo impositivo diferenciado para alguns setores da economia.

Em 1996 foi criado o imposto regulatório sobre a energia, que prevê isenções por razões sociais e de concorrência – para pequenos e grandes consumidores de gás e eletricidade, respectivamente.⁶³⁴

Desde 1983 existe um imposto para todas as aeronaves que pousam nos aeroportos, que tributa cada aeronave de acordo com as características do ruído.

A partir da década de 1970, foram implementadas taxas sobre a poluição da água com o objetivo de financiar a construção de plantas de tratamento em grandes cursos de água administrados pelo Estado holandês. Em 1995 foi introduzido um imposto sobre a extração de águas subterrâneas, cuja arrecadação é destinada a compensar os custos incorridos no tratamento das águas da superfície.

4.5.2.5 Na Finlândia

No início da década de 1990, a Finlândia começou a implementar instrumentos econômicos de gestão ambiental. Gago Rodríguez e Labandeira Villot indicam que a Finlândia foi o primeiro país que implementou um imposto sobre as emissões de CO₂. Explicam que trata-se de uma carga extra, diferente da tributação energética convencional. Atualmente esse imposto representa um 10% da arrecadação ambiental. A tributação energética tem um importante papel nas políticas públicas fiscais e ambientais; por um lado introduziu considerações ambientais e por outro permitiu compensar a queda arrecadatória originada pela redução da tributação direta em 1997.⁶³⁵

⁶³³ Cf. YÁBAR STERLING, Ana(Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 322.

⁶³⁴ Cf. Id. Ibid., p. 322.

⁶³⁵ Sobre a tributação ambiental na Finlândia Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto; LABANDEIRA VILLOT, Xavier. La Reforma Fiscal Verde. Op. cit., p. 80; BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. La fiscalidad como instrumento económico de la política medioambiental. Op. cit., p. 1150; YÁBAR STERLING, Ana (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). Op. cit., p. 317-318.

4.6 Como esverdear o sistema tributário?

4.6.1. Critérios para esverdear o sistema fiscal

O uso de instrumentos fiscais de proteção ambiental não pode ser estandardizado, uma vez que deve responder as realidades sociais e jurídicas de cada país. A implementação de tributos ambientais poderá ter diferentes níveis de intensidade, ela poderá ser realizada de maneira gradual ou através de verdadeiras reformas fiscais verdes – como aconteceu nos países do norte da Europa.

Existe um consenso na doutrina no sentido de que uma verdadeira reforma fiscal verde só será possível através de impostos sobre a energia, uma vez que trata-se de tributos que visam a proteção e a defesa do meio ambiente e que ao mesmo tempo têm uma ampla capacidade de arrecadação, o que permitiria reduzir as contribuições sociais à Previdência e à imposição direta; trata-se do chamado duplo dividendo dos tributos ambientais.⁶³⁶

De acordo com a teoria do duplo dividendo, os tributos ambientais permitem: (1). A defesa dos interesses ambientais; e (2). Que o ônus fiscal do sistema se mantenha neutral, através do descenso da pressão fiscal sobre outras fontes de arrecadação tributária que originam distorções nos sistemas fiscais – O *segundo dividendo*.⁶³⁷

⁶³⁶ Ao respeito Acquatella explica: “La noción de “doble dividendo” de una reforma fiscal tiene su origen en la posibilidad de reducir impuestos distorsionantes que presentan un más alto “exceso de carga tributaria” (impuestos a la nómina, contribuciones al seguro social, otros) y de reemplazarlos por otras fuentes de recaudación cuyo “exceso de carga tributaria” es menor, como los impuestos ambientales. El “doble dividendo” de una maniobra fiscal de este tipo radicaría en que permite promover una mejoría de la calidad ambiental y, al mismo tiempo, estimular la generación de nuevos empleos al reducir otros impuestos que aumentan la carga tributaria asociada a la mano de obra, lo que de hecho implica una disminución del costo laboral.” ACQUATELLA, Jean. El papel conjunto de las autoridades fiscales y ambientales en la gestión ambiental de los países de América Latina y el Caribe. Op.cit., p. 37.

⁶³⁷ Sobre o tema, Cf. MATA SIERRA, M^a Teresa. La tributación medioambiental: perspectivas de futuro. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 517; SERRANO ANTÓN, F. La tributación medioambiental en la Unión Europea. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 840; JIMÉNEZ HERRERO, Luis. Tendencias en el uso de instrumentos económicos y fiscales en la gestión ambiental. Reflexiones sobre la Unión Europea y el caso español. In: YABAR STERLING, Ana (Editora). Fiscalidad Ambiental. Barcelona: Cedecs Editorial S.L. 1998, p. 163; BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. La fiscalidad como instrumento económico de la política medioambiental. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p.1134-1138.

A introdução de tributos verdes deverá ir acompanhada da eliminação das distorções dos preços provocadas pelas subvenções contrárias ao meio ambiente. Trata-se da chamada neutralidade impositiva.⁶³⁸

Evidentemente, uma reforma desse tipo poderá encontrar sérios obstáculos (aceitação social, eficácia ambiental, eficiência econômica,⁶³⁹ problemas administrativos, e de incidência distributiva) durante algum tempo.⁶⁴⁰ Por tal motivo é conveniente que exista uma margem para a utilização complementar de outros instrumentos econômicos e fiscais.

Algumas diretrizes importantes deverão ser consideradas na hora de implementar uma política tributária vinculada com a defesa do meio ambiente, quais sejam:⁶⁴¹

(1). Considerar o dever do Estado de atuar como partícipe na resolução dos problemas ambientais.

(2). Avaliar os diversos instrumentos econômicos que poderão ser utilizados, analisando as consequências da sua implementação, tendo o cuidado de não tornar inoperante

⁶³⁸ De acordo com o princípio da neutralidade impositiva, a implementação da tributação ambiental não deve introduzir distorções nem supor um obstáculo para a concorrência e o crescimento das economias, conseqüentemente deverá ser feita uma redução do ônus tributário dos impostos sobre o trabalho, capital e previdência, dentre outros. Sobre o tema Cf. ACQUATELLA, Jean. El papel conjunto de las autoridades fiscales y ambientales en la gestión ambiental de los países de América Latina y el Caribe. Op.cit., p. 30-31; SERRANO ANTÓN, F. La tributación medioambiental en la Unión Europea. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 840

⁶³⁹ Por exemplo Cláudia Soares adverte sobre problemas relacionados com a perda da competitividade da economia nacional. Ao respeito explica que “Contudo, não deve ser ignorado o impacto macroeconómico e estrutural sobre o nível de produtividades, de emprego e de preços que a fixação de elevados impostos ambientais (especialmente se se traduzirem em impostos sobre os combustíveis ou os fatores de produção) provoca. Este impacto, que será especialmente grave no caso de o país que adopta o imposto ecológico ser uma pequena economia aberta e de essa adoção se fazer de modo isolado relativamente aos demais países que operam no mesmo espaço económico, depende em grande medida das possibilidades tecnológicas de substituição de cada sector e, no caso das empresas exportadoras, do facto de os seus concorrentes estarem ou não sujeitos a um imposto semelhante.” A autora portuguesa sugere que “Uma via possível para se conseguir um reequilíbrio da balança das transações prejudicada coma introdução de um imposto ecológico é através da reciclagem da receita obtida com o mesmo na diminuição da carga fiscal que incide sobre o trabalho, compensando-se o que se perde em exportações do bem poluente com o que se ganha com a venda ao exterior de produtos em cuja obtenção se utiliza intensamente o factor trabalho. Os Estados podem, ainda, atenuar a desvantagem competitiva em questão devolvendo pelo menos parte do montante cobrado a título de imposto às empresas exportadoras mais tributadas (princípio do destino) ou tributando as importações nos sectores afectados pelo gravame ecológico no mesmo montante que a indústria nacional.” SOARES, Cláudia Alexandra Dias. O Imposto ecológico –contributo para o estudo dos instrumentos económicos de defesa do ambiente. Op.cit.. p. 563, 565-566.

⁶⁴⁰ Ao respeito, Cf. SOARES, Cláudia Alexandra Dias. O Imposto ecológico –contributo para o estudo dos instrumentos económicos de defesa do ambiente. Op.cit.. p. 539 Et seq; GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. La economía política de los impuestos ambientales. Facultad de Económicas de Vigo, Ekonomiaz Nº 40, 1 Cuatrimestre, 1998, p. 212-216; BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. La fiscalidad como instrumento económico de la política medioambiental. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 1151-1157.

⁶⁴¹ Cf. ALTAMIRANO C. Alejandro. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. Op.cit., p. 39.

a atividade. Por exemplo, deverão ser tomadas medidas como a redução do ônus tributário sobre o trabalho e sobre a previdência social.

(3). Incentivar mais do que penalizar.

(4). Avaliar com rigor as consequências políticas da implementação do instrumento econômico.

(5). Considerar os aspectos distributivos.

(6). Projetar sua eficácia ambiental e a sua eficiência econômica.

Independentemente da intensidade das reformas tributárias ambientais, deverão ser observadas algumas recomendações de relevância que permitam o sucesso dos instrumentos fiscais com finalidade ambiental, quais sejam: ⁶⁴²

(a). *A implementação de Mecanismos de Incentivo/desincentivo.* É importante combinar o desincentivo (introduzido pelo tributo ambiental) com uma cuidadosa seleção de incentivos para as atividades que respeitem o meio ambiente e modifiquem a conduta ambientalmente negativa, como seria o caso, por exemplo, das isenções ou da redução de alíquotas na aquisição de tecnologias mais limpas.

(b). *O uso de incentivos fiscais em impostos ordinários.* Por exemplo, a aplicação de deduções no imposto de renda quando uma empresa invista em projetos de reflorestamento.

(c). *Alíquotas flexíveis no tempo.* No início, os novos tributos ambientais devem ter alíquotas baixas com o intuito de minimizar o custo econômico. No entanto, na norma deverá prevista a possibilidade de aumentá-las caso não sejam cumpridos os objetivos inicialmente previstos. A medida permitirá minimizar os efeitos regressivos sobre os setores de menor renda. Por exemplo, no caso de uma reforma fiscal verde os efeitos regressivos dos novos impostos poderiam ser compensados com uma redução da imposição direta daqueles setores situados nas alíquotas mais baixas do imposto de renda. ⁶⁴³

(d). *Combinar a introdução de impostos com outros mecanismos que permitam mitigar os efeitos da reforma sobre as empresas.*

⁶⁴² Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo XII. Op. cit., 421-422.

⁶⁴³ Cf. Id. Ibid., p. 421.

(e). *A implementação gradual de instrumentos fiscais ambientais.*

(f). *Transparência e informação.* Fomentar a participação dos diversos agentes econômicos nos processos de reforma.

No que diz respeito à escolha do tributo ambiental, Gago Rodríguez e Labandeira Villot explicam que podem ser utilizados quatro critérios:⁶⁴⁴

(1). *A eficácia ambiental do tributo.* Como parte deste critério deverá considerar-se:

(a). *A Efetividade Ambiental*

Este sub-critério permite avaliar a capacidade do tributo para resolver um determinado problema ambiental. A relação entre o elemento material e o elemento quantitativo do tributo permitiram determinar a efetividade ambiental do tributo. Bases de cálculo pouco relacionadas com o problema ambiental ou estruturas tarifárias inadequadas vão impedir a eficácia ambiental do tributo.

(b). *O tributo deve incentivar a introdução e o desenvolvimento de tecnologias limpas*

Podem ser estabelecidos incentivos fiscais para que as empresas invistam em tecnologias mais limpas.

(c). *A Capacidade de arrecadação deverá ter caráter subsidiário*

Conforme foi indicado, o tributo ambiental *stricto sensu*, de finalidade predominantemente extrafiscal, em tese deverá arrecadar pouco.

(2). *A Eficiência Econômica.* Este critério prevê dois sub-criterios:

(a). *A Correção Ótima da falha do Mercado*

Este sub-critério recomenda impostos situados no nível de *ótimo paretiano*. No entanto, a relevância deste sub-critério é limitada pelas dificuldades práticas existentes para definir e introduzir impostos ambientais paretianos.

(b). *Minimizar os Custos da Política Ambiental*

O tributo ambiental deve proteger o meio ambiente da forma mais barata possível. Seguindo a orientação do PPP, o tributo escolhido deve discriminar os agentes econômicos que podem reduzir a degradação ambiental com um custo menor daqueles que têm mais

⁶⁴⁴ Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. *La Imposición Ambiental: Fundamentos, Tipología Comparada y Experiencias en la OCDE y España*. Vigo: Hacienda Pública Española, 1997, p. 20 Et seq.

dificuldades para despoluir. Nesse sentido, deverá pensar-se em tributos com alíquotas únicas para problemas ambientais uniformes e variáveis para problemas não uniformes.

Este sub-critério tem uma relevância prática e uma forte conexão com o critério da eficácia ambiental.

(3). *A Incidência Distributiva*

Em primeiro lugar, o critério permite avaliar a possível carga fiscal do tributo ambiental sobre a economia. De acordo com este critério deverá ser considerada a equidade de tributo, ou seja, se ele respeita os limites impostos pelo princípio da capacidade contributiva, pelo mínimo existencial e pela proibição de confisco. Em tese, tributos ambientais de caráter indireto terão caráter regressivo.

Em segundo lugar, deverá ser feita uma análise que determine se o tributo adequa-se ao PPP. Deverá avaliar-se qual será a incidência ou repercussão real do tributo e os processos de translação do tributo. Em muitos casos a incidência real do tributo é diferente daquela prevista na lei.

(4). *A Viabilidade prática do tributo.* Vários sub-critérios podem ser utilizados para determinar essa viabilidade:

(a). *A Integração Administrativa no Sistema Fiscal*

Deverão ser analisadas as possibilidades de integrar os tributos ambientais nos sistemas fiscais. De acordo com este sub-critério será aconselhável a criação de tributos simples, com fatos geradores comuns a figuras não ambientais – como é o caso dos impostos sobre produtos- e que utilizem métodos de estimação objetiva,

(b). *Elevada Capacidade de arrecadação*

Este sub-critério, de certa forma contradiz os critérios da eficácia ambiental e da eficiência econômica, uma vez que considera que a introdução do imposto ambiental depende do seu potencial de arrecadação e da sua estabilidade temporal. Este sub-critério favorece a implementação de impostos de finalidade tipicamente fiscal.

(c). *Aceitação social*

Os tributos ambientais poderão ter uma maior aceitação se protegerem o meio ambiente e não provocarem um forte aumento na carga fiscal. É aconselhável a criação de tributos simples com poucos custos para o seu pagamento. Este sub-critério valoriza os tributos com vinculação de receitas e o desenho de tributos com uma base e um tipo simples, como é o caso dos impostos sobre produtos.

d) *Compatibilidade com as tendências da Reforma Fiscal*

Finalmente, este sub-critério recomenda que a introdução de tributos ambientais deve necessariamente considerar os processos de reforma fiscal. Especificamente, deverão ser considerados dois fatores: a aceitação social e viabilidade administrativa.

Na prática, evidentemente não pode existir uma hierarquia de critérios, todos deverão ser considerados e aplicados de acordo com o problema ambiental concreto, as características e as circunstâncias – tecnológicas, econômicas, sociais, jurídicas e administrativas - envolvidas.

Os critérios não são necessariamente excludentes, a avaliação da eficácia e da eficiência do tributo será mais exata se todos eles forem devidamente considerados na análise. Sem dúvida a recomendação de um critério ou de outro, segundo o caso, poderá levar a respostas diferentes.

Explica Gago Rodríguez que os critérios de eficácia ambiental e de eficiência econômica recomendam o uso de impostos ambientais de estimação direta, com alíquotas únicas ou variáveis, dependendo do problema ambiental. Por regra, esses critérios sugerem a implementação de impostos com finalidade extrafiscal, com uma baixa arrecadação a médio prazo.⁶⁴⁵

Por sua vez, o critério da viabilidade prática recomenda a utilização de impostos simples, com estimação indireta, como por exemplo os impostos sobre produtos. Este critério sugere a criação de impostos com efeitos extrafiscais, com uma arrecadação significativa que possa ser utilizada em processos de reforma fiscal – sem vinculação de receitas; ou de mitigação dos recursos naturais degradados, neste caso com vinculação de receitas.

⁶⁴⁵ Cf. GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. *La Imposición Ambiental: Fundamentos, Tipología Comparada y Experiencias en la OCDE y España*. Vigo: Hacienda Pública Española, 1997, p. 24-25.

4.6.2 Recomendações para avaliar a proposta de um tributo ambiental stricto sensu

A proposta para criar um tributo ambiental deverá ser submetida a um tríplice controle: (1). Idoneidade; (2). Necessidade e; (3). Proporcionalidade em sentido estrito.⁶⁴⁶

(1). Idoneidade

O tributo ambiental deverá ser idôneo para alcançar o objetivo extrafiscal almejado. A relação entre a medida e a causa do tributo deve ser diretamente proporcional, deverá ser avaliada a relação entre o aspecto material do fato gerador e a base de cálculo do tributo. A falta de coerência entre esses elementos poderá provocar a ineficácia e inclusive a inconstitucionalidade do tributo.⁶⁴⁷ Caso não existam alternativas para a conduta que degrada ou incide negativamente no meio ambiente o tributo ambiental será ineficaz.

Deverá ser feita uma valoração de caráter técnico que considere os aspectos jurídicos e administrativos, e que permita o desenho detalhado do tributo. Essa avaliação deverá considerar:⁶⁴⁸

- a) Se o tributo é capaz de produzir os benefícios ambientais almejados;
- b) O potencial do tributo para arrecadar receitas;
- c) Se é uma medida fatível administrativamente;
- d) Se podem ser adotadas medidas de compensação em outros impostos e;
- e) Se pode ser aceito socialmente.

(2) Necessidade.

Deverá ser feita uma ponderação dos bens envolvidos com o intuito de valorizar se existem outras medidas mais eficazes que permitam alcançar os mesmos objetivos com um custo menor ou com uma menor lesão aos interesses dos particulares. Esse controle permitirá determinar a solução mais eficaz e menos lesiva.

⁶⁴⁶ CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. La regla de la no confiscatoriedad como límite a la tributación medio ambiental. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008, p. 172-178.

⁶⁴⁷ Pense-se no caso, por exemplo, de um imposto cuja base de cálculo considere unicamente os ingressos brutos de um agente econômico, desconsiderando a atividade que degrada o meio ambiente. Nesse caso, evidentemente a capacidade de poluir –PPP, não dependerá da quantidade das ganâncias obtidas pelo agente.

⁶⁴⁸ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo XII. Op. Cit., p. 422.

(3) Proporcionalidade em sentido estrito.

Finalmente exige-se uma ponderação dos interesses protegidos: a proteção da qualidade ambiental e a limitação do direito à propriedade e do princípio da livre iniciativa. A medida extrafiscal não será proporcional quando vá além dos limites do mínimo existencial e do confisco. Entende-se que o tributo ambiental perderá a sua razão de ser caso seja desproporcional, tributando em excesso.

O legislador deverá analisar, de acordo com critérios técnicos e de proporcionalidade, a categoria tributaria mais adequada para cada caso concreto. Conforme indicou-se, não existe o tributo ecológico ideal. Os múltiplos fatores que podem impactar a qualidade ambiental e a diversidade de bens ambientais que podem ser afetados impedem que uma única figura tributária seja capaz de dar conta da ampla problemática ambiental. A complexidade ambiental faz com que a discussão sobre a existência de uma figura tributária ideal para proteger o meio ambiente careça de relevância.

Se o tributo for avaliado de maneira positiva, numa segunda etapa deverá ser realizada uma valoração *ex-ante* das possíveis consequências do tributo, utilizando modelos de simulação e outras técnicas disponíveis. Nessa etapa, deverão ser consideradas as consequências do tributo ambiental sobre a (s) atividade (s) econômica (s), e sobre a distribuição da renda.⁶⁴⁹

Se no final desse segundo processo de valoração constata-se a falta de adequação entre as possíveis consequências do tributo e os aspectos técnicos, deverá ser realizada uma nova avaliação técnica que permita reformular a proposta do tributo.

Caso exista uma valoração positiva nas duas etapas da análise, poderá ser elaborado o informe favorável para a criação do tributo. Os resultados da aplicação do tributo deverão ser analisados dentro de um determinado período. A avaliação *ex post* desses resultados permitira determinar a necessidade de reformular ou não o tributo. Segue uma figura que resume o processo para estabelecer um TASs.

⁶⁴⁹ Id. *Ibid.*, p. 422, 424.

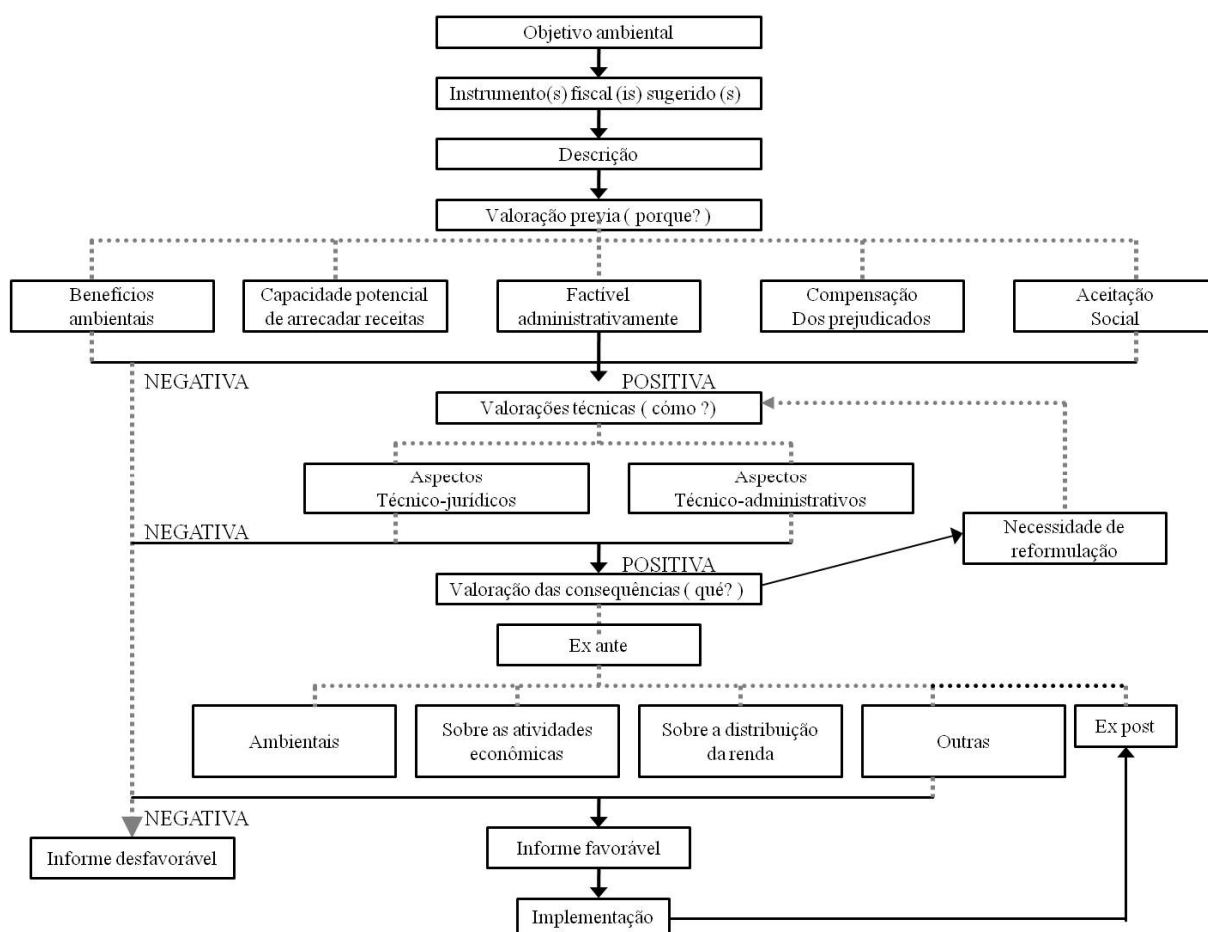


Figura 2. Processo para criar um tributo ambiental em sentido estrito. Fonte: BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. (Dir). *Tributación Medioambiental: Teoría, práctica y propuestas*. Madrid: Civitas Ediciones, S.L. 2004, p. 423.⁶⁵⁰

⁶⁵⁰ Tradução própria.

4.6.3 O uso de mecanismos de depósito/reembolso para complementar a tributação ambiental sobre os produtos

A implementação de mecanismos de depósito/reembolso é uma iniciativa interessante para incentivar a reutilização e a reciclagem.⁶⁵¹ Trata-se de “mecanismos através dos quais uma parte dos preços de mercadorias descartáveis é restituída aos consumidores”.⁶⁵²

Buñuel González explica que o sistema tem um caráter progressivo, uma vez que por regra aqueles que não devolvem os produtos e não recuperam o depósito são as pessoas de renda mais alta.

Em alguns Estados dos E.U. que adotaram esse tipo de sistema, a coleta de latas e garrafas converteu-se em uma importante fonte de renda para os denominados *homeless* – sem teto.⁶⁵³

Buñuel González evidencia que têm sido realizados importantes estudos que permitem identificar as características do sistema e que têm possibilitado o sucesso prático desse tipo de medidas, aplicadas principalmente no caso de garrafas de cristal e de plástico, e das latas de alumínio e de metal. Referindo-se a um estudo da OCDE de 1993, ele explica alguns critérios que deverão ser considerados na hora de implementar esse tipo de mecanismo.⁶⁵⁴

a) *O custo do sistema.* Se o custo do sistema de reciclagem é alto e os custos de produzir novas embalagens são reduzidos, o sistema dificilmente poderá ser sustentado. Aconselha-se utilizar o sistema para o caso de garrafas de cristal, *pets* e latas de alumínio; produtos que têm um valor positivo como material reciclável.

b) *Sobre o cálculo do depósito e do reembolso.* Idealmente, o depósito deveria incluir o custo comercial do recipiente mais o custo ambiental associado ao tratamento do produto ou ao despejo incontrolado. No caso do reembolso, este deverá igualar o custo ambiental evitado mais o valor da embalagem como matéria-prima reciclável, o que vai depender da comparação entre o custo da embalagem e o custo de uma nova embalagem. Sobre este aspecto, Buñuel González explica que deverão ser consideradas as seguintes recomendações:

⁶⁵¹ Como instituto eclético pode ser regulamentado como um sobrepreço privado (submetendo-se ao Direito Comercial consumerista), ou como um imposto, que, quando devido, é restituído, no caso de aquisição de itens recicláveis, operando como um incentivo fiscal e sujeitando-se ao Direito Tributário.

Sobre o tema, Cf. OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. 2007, Op.cit., p.78-80.

⁶⁵² Id. Ibid., p. 10.

⁶⁵³ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo XII. Op.cit., p. 444.

⁶⁵⁴ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo XII. Op.cit., p. 444 Et. seq.

b.1 Em caso do depósito/reembolso ser muito baixo:

- Poderá haver pouca devolução de recipientes.
- O sistema poderá ser deficitário.

b.2. Se o depósito/reembolso for muito alto:

- O preço – mais elevado por causa do depósito- poderá diminuir a demanda mais abaixo do socialmente ótimo.
- Se o reembolso supera em excesso o custo de produzir novos recipientes, estes poderão ser fabricados só para ter uma cobrança fraudulenta.

c) *Sobre a relação entre o depósito e o reembolso.* Com relação a este aspecto, deverão ser consideradas duas situações:

c.1 Na relação entre comerciantes e consumidores o depósito e o reembolso deverão ser iguais, para evitar o desincentivo da venda do produto.

c.2 Por outro lado, na relação entre comerciantes e produtores, os primeiros poderão receber uma compensação pela utilização e pelo armazenamento dos recipientes, introduzindo uma pequena diferença entre o depósito e o reembolso. O comerciante também poderá ter uma compensação pela diferença que é produzida quando são recolhidos menos recipientes que aqueles que foram vendidos. Pelo contrário, se o comerciante recolhe mais recipientes daqueles que vende terá um *deficit* que poderá ser compensado através da diferença entre o depósito e o reembolso na sua relação com o produtor.

d) *Depósitos que não têm reembolso.* Nestes casos existem duas opções:

d.1 Que sirvam de compensação para o comerciante pelos custos do uso e do armazenamento, o que poderia incentivá-los a tentar evitar a devolução dos recipientes.

d.2 Que sejam receitas para a Administração.

e) *Financiamento do sistema.* Considerando que o mecanismo pode precisar de uma grande quantidade de recursos para desenhar e produzir novos recipientes – mais duradouros-, e equipamento – para a limpeza, para encher de novo os recipientes e para armazená-los -, poderá ser necessário o financiamento do Estado, através por exemplo de subvenções, de empréstimos especiais, ou permitindo a amortização acelerada desse tipo de inversões.

O sistema também poderá ser utilizado para produtos como pneus, baterias, e inclusive para aceites lubrificantes. Explica Buñuel González que diante das dificuldades para

estabelecer impostos sobre esses produtos, o sistema de depósito/reembolso permitiria criar os incentivos adequados para evitar os despejos incontrolados desses produtos.⁶⁵⁵

Evidentemente a implementação do sistema vai exigir uma avaliação prévia que analise as conveniências e as dificuldades para colocá-lo em prática.

Sobre a possibilidade de instituir esse sistema no ordenamento jurídico brasileiro, indica Domingues de Oliveira que,

A figura constituiria um *imposto novo*, porque não previsto nos sistema constitucional tributário do País, recaindo, assim, na *competência residual*, privativa da União Federal, nos termos do art. 154, I, da Constituição, cujos requisitos são a sua criação por lei complementar, a não-cumulatividade e a atribuição de 20% da respectiva receita aos Estados, não forma do art. 157, II, da Constituição.⁶⁵⁶

No ordenamento jurídico da Costa Rica não existe o sistema de depósito/reembolso, mas não há óbice para que possa ser instituído pela Assembleia Legislativa conforme disposto no art. 121 inciso 13 da Constituição.

4.6.4 Alguns exemplos de tributos ambientais que podem ser considerados nas reformas tributárias

A seguir serão apresentadas três tabelas com alguns exemplos de tributos de caráter ambiental que poderiam ser considerados em reformas fiscais de caráter ambiental.

Tabela 1. Tributos sobre os resíduos

1. Tributo sobre os resíduos tóxicos	
Fato gerador	A eliminação de resíduos
Sujeito Passivo	O produtor ou o gestor dos resíduos que realize atividades para eliminar os resíduos em instalações próprias ou alheias.
Base de cálculo	O peso dos resíduos de acordo com as características tóxicas.
Observações	Devem ser avaliados os problemas e os custos da gestão do tributo, considerando as medidas necessárias para evitar a fraude e os vertidos ilegais. Pelas características do imposto, é provável que tenha uma boa aceitação social. Tal e como acontece na Dinamarca se os resíduos perigosos são depositados em instalações especiais de tratamento poderiam ser isentos do tributo. De acordo com a Agência Europeia do Ambiente, na Alemanha, num período de 2 a 3 anos, o tributo sobre os resíduos tóxicos permitiu a redução de pelo menos 15% da produção desse tipo resíduos. ⁶⁵⁷

⁶⁵⁵ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo XII. Op.cit., p. 446.

⁶⁵⁶ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente. 2007. Op.cit., p. 80.

⁶⁵⁷ Cf. EUROPEAN ENVIRONMENT AGENCY. Environmental Taxes. Implementation and Environmental Effectiveness. Copenhagen: EEA. August 1996, p. 10.

2. Tributo sobre os resíduos sólidos	
Fato gerador	A eliminação dos resíduos
Sujeito Passivo	O produtor do resíduo ou o gestor dos aterros ou plantas de incineração
Base de cálculo	O peso dos resíduos
Observações	<p>Tal é como acontece nos Estados Unidos a graduação da taxa poderia ser realizada de acordo com o volume dos resíduos industriais, comerciais ou domésticos.</p> <p>Deverão ser previstas alíquotas diferentes para cada caso.</p> <p>Como acontece em Seattle a coleta de resíduos recicláveis poderia ser gratuita.</p> <p>Seria recomendável tributar os resíduos quando entregues na incineradora ou no aterro. Haveria uma repercussão do tributo, <i>do contribuinte de iure</i> ao produtor dos resíduos. Para evitar os vertidos ilegais seria conveniente aumentar as sanções e a vigilância.⁶⁵⁸</p> <p>Na Dinamarca um imposto geral sobre resíduos (<i>Waste charge</i>) teve bastante sucesso, reduzindo a produção de resíduos e aumentando a reutilização de entulho de 12 para 82% (em um período de 6 a 8 anos).</p> <p>O valor do tributo quase dobrou o valor do custo do tratamento dos resíduos. Para o cálculo do tributo é considerado o custo do serviço mais o tributo.⁶⁵⁹</p>
3. Imposto sobre garrafas pets não retornáveis e outros produtos descartáveis não recicláveis	
Fato gerador	A fabricação ou consumo das pets e produtos descartáveis não recicláveis (pilhas, pneus)
Sujeito Passivo	O fabricante ou o consumidor
Base de cálculo	As unidades do produto
Observações	<p>Mecanismo complementar: Uso de mecanismos de depósito-reembolso para garrafas de cristal e latas de alumínio.</p> <p>Seria aconselhável a vinculação das receitas para financiar os processos de reciclagem, por exemplo através de financiamento para adquirir tecnologia.</p> <p>Na Suécia o tributo sobre as pilhas (<i>Battery charges</i>) permite a reciclagem de pilhas-Pb. A coleta passou de 60% em 1989, a 95% em 1993. O tributo teve um importante efeito educativo.⁶⁶⁰</p> <p>No caso dos pneus, tal e como acontece em alguns estados dos E.U. poderia ser implementado um imposto sobre a venda de pneus cujas receitas deveriam estar afetadas a programas de reutilização de pneus usados.</p>

⁶⁵⁸ BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo XII. Op. cit., p. 434.

⁶⁵⁹ Cf. EUROPEAN ENVIRONMENT AGENCY. Op. cit., p. 10

⁶⁶⁰ Cf. Id. Ibid., p. 10.

4. Imposto sobre sacolas plásticas	
Fato gerador	A fabricação ou consumo de sacolas plásticas
Sujeito Passivo	O fabricante ou consumidor
Base de cálculo	As unidades do produto ou o polietileno
Observações	Seria conveniente afetar as receitas a programas de reciclagem de resíduos plásticos.

Tabela 2. Tributos sobre o setor agrícola

1. Imposto sobre adubos com cadmio	
Fato gerador	O consumo de fertilizantes com cadmio
Sujeito Passivo	O Consumidor
Base de cálculo	A quantidade de cadmio no produto (gramas)
Observações	O tributo pretende incentivar o uso de adubos menos prejudiciais para o meio ambiente e para a saúde humana. Na Suécia, o tributo (Fertiliser charge) contribui para a diminuição do uso de adubos artificiais em um período de 5 a 10 anos. ⁶⁶¹ Buñuel González adverte que a criação de um tributo desse tipo poderia precisar da implementação de medidas compensatórias de caráter temporal para o setor agrícola que permitam a aceitação social do tributo. ⁶⁶²

2. Imposto sobre pesticidas

Fato gerador	O consumo de pesticidas
Sujeito Passivo	O consumidor
Base de cálculo	A quantidade de gramas dos componentes nocivos que pretendem ser reduzidos.

Tabela 3. Tributos sobre as emissões

1. Imposto sobre os veículos com motor. Poderiam ser estabelecidos dois tipos de impostos.	
	1. Um imposto único sobre a inscrição do veículo.
	2. Um Imposto periódico sobre a propriedade do veículo.
Fato gerador	1. A inscrição do veículo. 2. A propriedade do veículo (anual).
Sujeito Passivo	O proprietário
Base de cálculo	Além do valor do veículo poderiam ser consideradas variáveis como o peso do veículo, o tipo de combustível utilizado ou a quantidade de emissões de CO ₂ . Deverão ser estabelecidas alíquotas progressivas.
Observações	Conforme foi exposto, alguns exemplos interessantes deste tipo de tributo existem na Alemanha, na Grã-Bretanha e na Dinamarca. Além da finalidade extrafiscal, o tributo poderá ter um importante efeito arrecadatório. O imposto teria caráter progressivo e em tese não teria problemas administrativos nem de gestão. Poderia ser prevista uma isenção para veículos elétricos durante os primeiros anos de circulação, e depois pagariam uma alíquota progressiva estabelecida de acordo com o peso do veículo.

⁶⁶¹ Cf. Id. Ibid., p. 10.

⁶⁶² Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo XII. Op. cit., p. 435.

2. Imposto sobre o CO₂	
Fato gerador	Consumo de combustíveis fósseis.
Sujeito Passivo	O consumidor
Base de cálculo	O peso do CO ₂ no combustível
Observações	<p>O CO₂, componente normal do ar, é aproximadamente 50% mais pesado que o ar. É formado em determinados processos naturais (ciclo carbono – oxigênio) e na combustão de combustíveis fósseis e de substâncias que têm carbono.</p> <p>As pesquisas tem demonstrado que tem uma repercussão direta no <i>efeito estufa</i>, razão pela qual existe uma grande preocupação por limitar as emissões através do controle dos combustíveis fósseis. O CO₂ também contribui para a chuva ácida.⁶⁶³</p> <p>Buñuel González explica que seria o tributo mais adequado para combater as mudanças climáticas, uma vez que proporcionaria incentivos para promover a diminuição do consumo de energia, substituindo combustíveis fósseis com maior conteúdo de carbono por outros com menos conteúdo, e a substituição de combustíveis fósseis por combustíveis não fósseis.⁶⁶⁴</p> <p>No entanto, o tributo pode acarretar dois inconvenientes importantes. Em primeiro lugar, transformaria a estrutura de preços do setor energético, e em segundo lugar o imposto não proporcionaria benefícios ambientais caso a demanda dos produtos seja inelástica.</p> <p>Explica o autor que para a aceitação social e a eficiência econômica do tributo deverão ser consideradas as seguintes recomendações:⁶⁶⁵</p> <p>(a). Alíquotas moderadas, mas que poderão ser aumentadas com o passar do tempo, de acordo com previsão em lei.</p> <p>(b). Isenções para setores que utilizem de forma mais intensiva a energia (geração de eletricidade, aço, produtos químicos, metais não férreos, cimento, vidro, papel).</p> <p>(c). Reciclagem das receitas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Reduzindo as contribuições sociais para a previdência em determinados setores. - Através de reduções das alíquotas do imposto sobre a renda e reduções na aquisição de eletrodomésticos eficientes ambientalmente. - Estabelecer um mínimo de consumo energético isento, para evitar o caráter regressivo do imposto no caso das famílias e as distorções competitivas no caso das empresas. - Eliminar as subvenções que distorcem os preços. <p>A AEA destaca que na Suécia o <i>CO₂ tax</i> permitiu a substituição dos combustíveis fósseis por biocombustíveis no aquecimento urbano, em um período 2 anos; além de permitir uma maior competitividade na produção de eletricidade.⁶⁶⁶</p> <p>No caso da Noruega, estudos parciais apontam que o imposto permitiu a redução de 3 a 4% das emissões totais de CO₂, em um período de 2 a 3 anos, a partir de uma tendência ascendente.⁶⁶⁷</p>

⁶⁶³ Cf. ROMÁN ORTEGA, Francisco. Op. cit., p. 93.

⁶⁶⁴ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. Capítulo XII. Op.cit., p. 438.

⁶⁶⁵ Cf. Id. Ibid., p. 439-440.

⁶⁶⁶ Cf. European Environment Agency. Op.cit., p. 10

⁶⁶⁷ Cf. Id. Ibid., p. 10

3. Imposto sobre os óxidos nitrosos (NOx)

Fato gerador	Emissões de NOx provenientes do consumo de combustíveis
Sujeito Passivo	Os grandes consumidores de combustíveis
Base de cálculo	O peso do NOx emitido ou a estimação através de parâmetros fixos aplicados ao consumo de combustíveis, em caso de que não existam instrumentos para medir as emissões.
Observações	<p>Os óxidos de nitrogênio existentes normalmente na atmosfera são os óxidos nitrosos (N₂O), o óxido nítrico (NO) e o dióxido de nitrogênio (NO₂). As emissões de NOx, na sua grande maioria, são o resultado de processos naturais, e só uma pequena parte tem procedência antropogênica.</p> <p>Praticamente todos os NOx de origem antropogênica são emitidos como resultado da combustão de combustíveis fósseis. O maior volume de emissões corresponde ao setor de transportes (quase 70% em zonas urbanas), seguido das emissões das grandes instalações de combustão fixas, principalmente as centrais térmicas e as refinarias.</p> <p>Os efeitos sobre a saúde humana manifestam-se principalmente no aparato respiratório. O NO atua como o CO₂, reduzindo o transporte de hemoglobina sanguínea. Os efeitos tóxicos do NO₂ são superiores aos efeitos do NO e variam de acordo com o grau de exposição. Exposições de menos de uma hora, com um nível de 50 a 100 ppm de NO₂ causam irritação do tecido pulmonar, com uma recuperação de 6 a 8 semanas. ⁶⁶⁸</p> <p>Na Suécia o tributo sobre NOx permitiu a redução de emissões em um 35% em um período de 2 anos. ⁶⁶⁹</p>

⁶⁶⁸ Cf. MARTÍNEZ MERINO, Juan Luis. Op.cit., p. 42. Sobre o tema confira também, ROMÁN ORTEGA, Francisco. Op. cit., p. 94.

⁶⁶⁹ Cf. European Environment Agency. Op.cit., p. 10

5. A TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NO BRASIL E NA COSTA RICA. REFLEXÕES E PROPOSTAS

A humanidade é uma só e este pequeno planeta é nossa única casa. Se temos de proteger esta casa, cada um de nós precisa experienciar um sentimento vivo de altruísmo universal. Nosso planeta foi abençoado com vastos tesouros naturais. Se os usarmos adequadamente, todo ser humano poderá usufruir de uma vida rica e de bem-estar.
Dalai Lama

5.1 Considerações prévias

Na América Latina, o uso de instrumentos econômicos na gestão ambiental está bastante difundido, no entanto por diversas circunstâncias, em muitas ocasiões a sua implementação não tem sido muito eficiente.⁶⁷⁰

No que diz respeito ao tema da tributação como instrumento de defesa ambiental, nos sistemas tributários da América Latina existem algumas figuras relacionadas de maneira direta ou indireta com a defesa do meio ambiente, mas adverte-se a falta de uma normativa clara, organizada e coordenada sobre a matéria. Os ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica não são a exceção a essa realidade. No entanto, é importante salientar que ambos aparecem entre os países que mais utilizam instrumentos econômicos para a proteção ambiental, apresentando algumas interessantes figuras tributárias com elementos ambientais.

O tema da introdução da variável ambiental no sistema tributário – o denominado *esverdeamento* do sistema fiscal - é objeto de um grande interesse nos âmbitos político, econômico e jurídico. A tendência para os próximos anos é que o debate cresça e que novos instrumentos tributários de caráter ecológico sejam implementados nos países da América Latina de uma maneira mais sistemática e organizada.⁶⁷¹

⁶⁷⁰ Ao respeito, Cf. HUBER, Richard; MOTTA, Ronaldo Seroa da e RUITENBEEK, Jack. Texto para discussão Nº 440. Uso e Instrumentos econômicos na gestão ambiental da América Latina e Caribe: Lições e recomendações. Rio de Janeiro: IPEA, 1996.

⁶⁷¹ No Peru, foi apresentado projeto de Lei denominado “Ley Marco de Tributación Ambiental”. Disponível em: <http://cendoc.cepes.org.pe/cendoc/node/1054>. Acesso em 4 de novembro de 2010.

Na Argentina, profissionais da Facultad de Derecho y Ciencias Sociales y Políticas da Universidad Nacional del Nordeste iniciaram um projeto exploratório para determinar se a implementação da tributação ambiental é uma ferramenta que permite o fortalecimento da proteção ambiental.

Cf.

<http://www.corrientesaldia.com.ar/noticia/138126/Evaluan%20viabilidad%20de%20implementar%20Tributos%20Ambientales.aspx>. Acesso em: 25 de outubro de 2010.

No Brasil, conforme será analisado mais adiante, a PEC Nº 353/09 faz uma interessante proposta de tributação ambiental.

A complexidade do tema exige uma ampla discussão de caráter técnico, jurídico e político, que permita avaliar – com base em critérios de eficácia ambiental e eficiência econômica -, a introdução eficaz da variável ambiental nos sistemas tributários. A incorporação de tributos ambientais nos ordenamentos jurídicos deve ser gradativa e cuidadosa a fim de evitar distorções e desigualdades. O debate acadêmico sem dúvida deverá ter um papel decisivo, permitindo orientar as propostas de tributação ambiental.

A seguir, será apresentada a Tabela 4, que a grosso modo ilustra o estado da fiscalidade ambiental em alguns países da América Latina.⁶⁷²

⁶⁷² **1. Constitucionalidade:** A) Admite-se tributos ambientais ainda que não exista uma normativa específica; B) Existem normas específicas sobre proteção ambiental; C) Normas específicas sobre tributos ambientais; D) Possível inconstitucionalidade de tributos ambientais mesmo que não exista uma proibição específica.

2. Entidades competentes: A) Federação, Estados/Regiões e Entes Locais; B) Federação, Estados/Regiões; C) Só a Federação; D) Só os Estados/Regiões; E) Só os entes locais; F) Estado e Entes Locais (Municípios).

3. Poder tributário dos entes regionais: A) Podem estabelecer tributos e regular os seus elementos essenciais dentro do marco constitucional; B) podem criar tributos e regular os elementos essenciais dentro do âmbito das leis federais; C) só podem criar tributos e regulamentar alguns aspectos através uma autorização específica na lei federal; D) Falta de competência tributária para instituir e regular impostos, mas tem poder de gestão; E) Não existem entes regionais com competência tributária.

4. Competências tributárias das autoridades locais: A) Podem criar tributos e regular os elementos essenciais dentro do âmbito constitucional; B) Podem criar tributos e regular os elementos essenciais dentro marco da lei federal; C) Pode criar impostos e regular os elementos essenciais dentro do marco das leis Estatais/ Regionais; D) Apenas podem criar tributos e regulamentar alguns aspectos com uma autorização específica na lei federal; E) Apenas podem criar tributos e regulamentar alguns aspectos com uma autorização específica na lei Regional / Estatal; F) Não tem competência tributária para estabelecer e regulamentar tributos, embora tenham poder de gestão.

5. Código Tributário Federal: A) Não existe; B) Regula aspectos substantivos e processuais da parte geral; C) Somente regula aspectos processuais da parte geral; D) regula a parte geral e o sistema tributário; E) apenas regulamenta a parte especial do sistema tributário.

6. Códigos tributários estatais e regionais: A) Não existem; B) Regulam aspectos substantivos e processuais da parte geral; C) Somente regulam aspectos processuais da parte geral; D) regulam a parte geral e o sistema tributário; E) Apenas regulamentam a parte especial do sistema tributário.

7. Códigos tributários locais: A) Não existem; B) Regulam aspectos substantivos e processuais da parte geral; C) Somente regulam aspectos processuais da parte geral; D) Regulam a parte geral e o sistema tributário; E) Apenas regulamentam a parte especial do sistema tributário.

8. Normas ambientais no Código Tributário: A) Não existem; B) Há algumas previsões específicas.

9. Tributos ambientais: A) Não existem, B) Existem algumas previsões específicas.

10. Benefícios fiscais ambientais: A) Não existem; B) Existem algumas previsões específicas.

Tabela 4. A Tributação ambiental na América Latina. Rio de Janeiro, 2011.

	Argentina	Brasil	Colômbia	Costa Rica	Chile	México	Panamá
1. Constitucionalidade	A-B	B	A-B	A ⁶⁷³	B	B	A
2. Entidades Competentes	A	A	C	F ⁶⁷⁴	C	A	F
3. Poder Tributário dos entes regionais	A	A	A	E	D	A	E
4. Poder tributário dos entes locais	A	A	A	E	F	F	A
5. Código Tributário Federal	A	D	B	A	C	B	A
6. Código Tributário Estatal/Regional	D	E	A	B	A	B	A
7. Código Tributário local	D	E	B	A ⁶⁷⁵	A	B	A
8. Normas ambientais dentro dos CT	A	A	A	A	A	A	A
9. Tributos ambientais	A	B	B	A	A	B	B
10. Benefícios fiscais de caráter ambiental	A	B	B	B	A	B	A

Fonte: Elaboração própria a partir do MCTA-AL, 2003.

⁶⁷³ A SC-CR na resolução 4830-02 expressou que o ordenamento jurídico permite o uso de tributos ambientais com finalidade extrafiscal para a defesa do meio ambiente.

⁶⁷⁴ Conforme foi indicado na seção 4.1.4 a Costa Rica não é um Estado Federal, é um Estado Social de Direito organizado como uma república unitária descentralizada. Os entes locais – municipalidades; têm autonomia financeira, política e administrativa – art. 170 da CP/49.

⁶⁷⁵ O Código Municipal no Título IV, “Hacienda Pública”, Capítulo II, “Los ingresos municipales”, regula os tributos de caráter municipal.

5.2 Reflexões sobre o estado da tributação ambiental no Brasil e na Costa Rica

O tema da tributação como mecanismo de defesa ambiental tem sido pouco explorado na América Latina. Trata-se ainda de um tema novo, discutido com pouco rigor técnico no âmbito político e abordado com desconfiança e temor pelos cidadãos. No entanto, aos poucos a tributação ambiental desperta o interesse no campo político e jurídico e começa a ser objeto de debate e de uma importante análise no campo acadêmico.

Nos programas de Pós-graduação brasileiros existem trabalhos muito interessantes sobre temas relacionados com a tributação ambiental.⁶⁷⁶ Na doutrina brasileira também existem importantes estudos que considerando a realidade jurídico brasileira – mas sem desconsiderar as experiências alienígenas -, analisam questões relacionadas com a fiscalidade ambiental. Nos últimos anos, no Brasil começou a desenvolver-se e consolidar-se o estudo do direito tributário ambiental.⁶⁷⁷ No âmbito legislativo brasileiro, conforme será analisado mais adiante, existem interessantes propostas para implementar a tributação ambiental.⁶⁷⁸

Na Costa Rica o tema da tributação ambiental ainda tem sido pouco discutido na Pós-graduação, e na doutrina são poucos os estudos que fazem algum tipo de referência à questão. No âmbito legislativo ainda não foram apresentadas propostas estruturadas para analisar uma reforma tributária que incorpore elementos ambientais. Infelizmente o assunto não tem sido objeto de debate político.

⁶⁷⁶ Dentre outros, Cf. AYDOS, Elena de Lemos Pinto. *Tributação Ambiental no Brasil: Fundamentos e Perspectivas*. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010. Orientador: Carlos Araújo Leonetti; Coorientador: José Rubens Morato Leite; FILHO, Carlos da Costa e Silva. *Finanças Ambientais. O papel da legalidade na instituição do regime financeiro ambiental*. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008. Orientador: José Marcos Domingues de Oliveira; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Tributação ambiental: utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implantação do direito ao meio ambiente saudável*. Dissertação (Mestrado) - Curso de Mestrado em Direito, Centro de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Pará, Belém, 2003. Orientador: Fernando Facury Scaff; BRÁZ, Michel de Oliveira. *A Tributação Ambiental como instrumento de implementação do direito ao meio ambiente saudável*. Dissertação (Mestrado) - Curso de Mestrado em Ciências Ambientais. Programa de Pós-Graduação em Ciências Ambientais. Universidade Comunitária Regional de Chapecó, Chapecó, 2008. Orientadora: Silvana Terezinha Winckler; AMARAL, Paulo Henrique do. *Tributação Ambiental*. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito. Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002. Orientadora: Cristiane Derani.

⁶⁷⁷ Cf. AMARAL, Paulo Henrique do. *Op.cit*; SEBASTIÃO, Simone Martins. *Op.cit*; OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. *Op.cit*; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. *Op.cit*; TORRES, Heleno Taveira (organizador). *Op.cit*; ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et al. (Coordenadores). *Op.cit*; SALIBA, Ricardo Berzosa. *Fundamentos do Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Quarter Latin, 2005; ARAÚJO, Cláudia Campos de. et al. *Meio ambiente e sistema tributário: novas perspectivas*. São Paulo: Editora Senac São Paulo, 2003; MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação ambiental – a função do tributo na proteção do meio ambiente*. 1ª ed., 2ª tir., Curitiba, Ed. Juruá, 2004.

⁶⁷⁸ Vide Seção 5.3

Apesar das considerações realizadas deve destacar-se que a tributação ambiental encontra fundamento e legitimidade nos dispositivos constitucionais do Brasil e da Costa Rica. A seguir serão apresentadas quatro tabelas que permitem visualizar o estado da tributação ambiental em ambos os países. As primeiras duas tabelas descrevem de modo geral a situação atual da normativa que permite sustentar a tributação ambiental nos ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica. Nas outras duas tabelas são apresentados alguns dos principais tributos com elementos ambientais existentes nos dois países.

Tabela 5. Normas que fundamentam a fiscalidade ambiental no Brasil. Rio de Janeiro, 2011.

Características	Brasil
Constitucionalidade	<p>A CF/88 dedica um capítulo inteiro ao meio ambiente (Título VIII, Capítulo VI).</p> <p>Concretamente, o artigo 225 estabelece expressamente o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, e impõe ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo em nome das gerações atuais e futuras.⁶⁷⁹ No § 3º está previsto o PPP.</p> <p>No Título VII (Da ordem econômica e financeira), Capítulo I (Dos Princípios Gerais da Atividade Econômica), o artigo 170, VI estabelece a defesa do meio ambiente como um dos princípios gerais da atividade econômica.⁶⁸⁰</p> <p>O artigo 23, VI, estabelece a competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas.</p> <p>Apesar da inexistência de normas específicas sobre tributação ambiental na CF/88, da leitura das normas constitucionais desprende-se que a tributação pode ser utilizada como um instrumento de defesa do meio ambiente.</p>
Entidades competentes para o estabelecimento de tributos	<p>O Capítulo I (Do Sistema Tributário Nacional) do Título VI (Da Tributação e do Orçamento) da CF/88 estabelece expressamente os princípios constitucionais tributários e reparte as competências entre a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios. Trata-se de disposições rígidas e exaustivas.</p>

⁶⁷⁹ Para José Marcos Domingues de Oliveira, “o art. 225 da Constituição brasileira deve ser interpretado como contendo uma clara autorização (na verdade um poder-dever correlato ao direito-dever de usar o meio ambiente para o desenvolvimento da Pessoa Humana) ao Legislador para instituir tributos que promovam políticas públicas destinadas à proteção ambiental.” OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito tributário e meio ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita*. 2ª ed. Ed., ver. e ampl., Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 77.

⁶⁸⁰ “Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; Inciso VI com redação dada pela Emenda Constitucional n. 42, de 19-12-2003”.

Código Tributário Nacional ⁶⁸¹	Regula a parte geral e o sistema tributário. Não existem aspectos ambientais.
Fiscalidade Ambiental	Existência de tributos ambientais em sentido amplo.

Tabela 6. Normas que fundamentam a fiscalidade ambiental na Costa Rica. Rio de Janeiro, 2011.

Características	Costa Rica
Constitucionalidade	<p>O artigo 50 da CP/49 tutela o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e o dever do Estado de garantir, defender e preservar o meio ambiente.</p> <p>Apesar da inexistência de normas específicas sobre a fiscalidade ambiental, a Sala Constitucional admite a possibilidade de desenvolver uma legislação tributária ambiental.⁶⁸²</p>
Entidades competentes para o estabelecimento de tributos	<p>No artigo 121 inciso 13) da CP/49 está prevista a competência da Assembleia Legislativa da República para estabelecer tributos de caráter nacional e a competência Municipal para criar tributos de caráter local.⁶⁸³ Os impostos municipais deverão ser aprovados pelo Legislativo.</p> <p>A Constituição é pouco clara com respeito a competência municipal para criar tributos.</p>
Código Tributário Nacional ⁶⁸⁴	Regula aspectos substantivos e de procedimento. Não existem aspectos ambientais.
Fiscalidade Ambiental	Existência de tributos ambientais em sentido amplo.

⁶⁸¹ Lei N° 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Cf. <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm>. Acesso em: 18 de setembro de 2010.

⁶⁸² Cf. SC-CR. Resolução N° 2657-01. Op. cit.

⁶⁸³ De acordo com esse artigo os tributos municipais deverão ser autorizados previamente pela *Asamblea Legislativa*. Cf. Constitución Política de la República de Costa Rica. In: SABORIO VALVERDE, Rodolfo. Normas Básicas de Derecho Público. Costa Rica: Editorial IPECA. 2004.

⁶⁸⁴ Código de Normas y Procedimientos Tributarios de Costa Rica. Costa Rica: Editorial IJSA. 2007.

Tabela 7. Tributação ambiental no Brasil. Rio de Janeiro, 2011.

Incentivos Fiscais	
Na União	
Tributo	Benefícios/incentivos
IPI. Imposto sobre Produtos Industrializados ⁶⁸⁵ CF/88: Art. 153, IV; §1, § 3º da CF/88 Arts. 46 a 51 do CT/BR	<p>O tributo subordina-se ao princípio da seletividade e deve incidir progressivamente na razão inversa da essencialidade dos produtos.</p> <p>O imposto deverá ser tributado conforme o caráter essencial do produto. Consequentemente, entende-se que deverá ser considerada a essencialidade ambiental do produto, com a possibilidade de aplicar alíquotas diferenciadas com o intuito de preservar o meio ambiente. ⁶⁸⁶</p> <p>O Decreto Federal 755/93 estabeleceu a diferenciação de alíquotas do IPI para veículos movidos a gasolina (25 a 30%) e para aqueles movidos a álcool (20 a 25%). Embora a medida tenha como objetivo o incremento do consumo de álcool carburante, teve um importante efeito extrafiscal de caráter ambiental, incentivando o uso de combustível menos poluente. ⁶⁸⁷</p>
IR. Imposto de Renda. CF/88: Art. 153, III, § 2 Arts. 43 a 45 do CT/Br	<p>Incentivos fiscais de caráter ambiental. A Lei Federal 5.106 de 1966, e os Decretos 93.607/86 e 96.233/88 autorizavam às pessoas físicas o abatimento de importâncias empregadas em projetos de florestamento e reflorestamento. Até 50% de desconto do valor do imposto de renda a pagar. ⁶⁸⁸</p> <p>O PL 5.162/2005 pretendia conceder incentivos fiscais às pessoas físicas e jurídicas que apoiarem projetos de proteção ambiental sem fins lucrativos ou que façam doações ao Fundo Nacional de Meio Ambiente. As deduções do imposto de renda ficariam limitadas a</p>

⁶⁸⁵ Conforme informa José Marcos Domingues de Oliveira, a Medida Provisória nº 75 de 24 de outubro de 2002 tinha uma interessante iniciativa de caráter ambiental, estabelecendo uma “concessão de crédito presumido de IPI na aquisição de desperdícios, resíduos e aparas de plásticos, classificados na posição 39.15 (polímeros de etileno, estireno, cloreto de vinila e outros plásticos). Mecanismo de incentivo fiscal à reciclagem, concebido a partir de trabalho pioneiro sob os auspícios da Secretaria de Política Urbana do Ministério do Planejamento, veio a ser rejeitado em bloco em 18.12.2002, estando aquela salutar providência lamentavelmente misturada a outras relativas a imposto de renda que obtiveram consenso parlamentar.” OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. 2007. Op.cit., p. 73.

⁶⁸⁶ Simone Martins Sebastião destaca que “Trata-se de compatibilização do critério da essencialidade utilizado pelo princípio da seletividade tributária com o princípio da essencialidade do meio ambiente”. (grifo do autor). SEBASTIÃO, Simone Martins. Op.cit., p. 269.

⁶⁸⁷ Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/113301/decreto-755-93>. Acesso 4 de novembro de 2010.

⁶⁸⁸ Cf. OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. 2007. Op.cit., p. 72-73.

5% do total do imposto devido. O projeto foi arquivado em 2007.⁶⁸⁹

IR Ecológico.⁶⁹⁰ O PL 5974/2005 dispõe sobre incentivos fiscais para projetos ambientais. Tem como objetivo permitir que as pessoas físicas e jurídicas possam deduzir do imposto de renda devido, respectivamente, 80% e 40% do total doado a entidades sem fins lucrativos que executem projetos ambientais, desde que o total não ultrapasse 4% do Imposto de Renda devido.⁶⁹¹ Atualmente o projeto encontra-se no Plenário da Câmara.⁶⁹²

ITR. Imposto Territorial Rural

A propriedade rural deverá atender a sua função social.

CF/88: Art. 153, VI; § 4; Art. 186, II

Com fundamento no § 4 do art. 153 admite-se o uso de alíquotas variáveis para desestimular a manutenção de propriedades improdutivas.⁶⁹³

O tributo não incide sobre pequenas glebas rurais.

CT/Br: art 29 a 31

O art. 10 da Lei 9.393 de 19 de dezembro de 1996 estabelece:

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:
(...).

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;
 - b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
 - c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
 - d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)
 - e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)⁶⁹⁴
-

⁶⁸⁹ Disponível em: http://www.camara.gov.br/internet/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=284562 Acesso 6 de novembro de 2010.

⁶⁹⁰ O projeto de lei 5974/05, que estabelece a criação do Imposto de Renda Ecológico, foi aprovado, no dia 29 de agosto, pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania da Câmara dos Deputados. O projeto, de autoria do Senado Federal, está em trâmite no Congresso, e tem o apoio da “Ação pelo IR Ecológico”. Cf. JORNAL COMUNICAÇÃO. Disponível em: <http://www.jornalcomunicacao.ufpr.br/node/2072>. Acesso: 26 de outubro de 2010.

⁶⁹¹ O artigo 1º do Projeto estabelece: “Art. 1º As pessoas físicas e jurídicas poderão deduzir do imposto de renda devido, respectivamente, até 80% (oitenta por cento) e até 40% (quarenta por cento) dos valores efetivamente doados a entidades sem fins lucrativos, para aplicação em projetos destinados a promover o uso sustentável dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente. Parágrafo único. Aplicam-se às doações mencionadas neste artigo os limites de que tratam o art. 5º, o art. 6º, inciso II, e o art. 22 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.”

⁶⁹² Para mais informação sobre o projeto Cf. PL 5974/2005. Disponível em: http://www.camara.gov.br/internet/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=301799. Acesso: 26 de outubro de 2010.

⁶⁹³ AMARAL, Paulo Henrique do. Op.cit., p. 107.

Nos Estados	
Tributo	Benefícios/incentivos
<p>IPVA. Imposto sobre a propriedade de veículos automotores. CF/88: art. 155, III, e § 6º, II.</p>	<p>O imposto permite a graduação de alíquotas de acordo com a maior ou menor produção de gases tóxicos dos automóveis.</p> <p>1. A Lei do Estado do Rio de Janeiro, N.º 2.877 de 22 de dezembro de 1997, estabelece no artigo 10 incisos VI e VII alíquotas menores para carros que utilizem: álcool (2%), gás natural ou energia elétrica (1%).⁶⁹⁵</p> <p>2. A Lei N° 13.296, de 23 de dezembro de 2008, do Estado de São Paulo – que revogou Lei n° 6.606- no art. 9 inciso III estabelece uma alíquota de 3% (três por cento) para veículos que utilizarem motor especificado para funcionar, exclusivamente, com os seguintes combustíveis: álcool, gás natural veicular ou eletricidade, ainda que combinados entre si.⁶⁹⁶</p>
<p>ICMS Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços CF/88: Art. 155, II § 2º, III⁶⁹⁷ LC N.º. 87/96⁶⁹⁸</p>	<p>O tributo poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.</p> <p>1. Lei Estadual do Rio de Janeiro N° 2.055 de 25/01/1993.⁶⁹⁹ O art. 1º reforma o art. 17 da Lei N° 1423 de 27/01/89. Acrescenta a essa norma o inciso XIV. Ainda que as operações internas são tributadas na ordem de 18%, o citado inciso XIV determina que a alíquota do imposto pode ser reduzida para 12% em operações com máquinas, aparelhos, equipamentos e veículos destinados à implantação, ampliação e modernização ou realocização de unidades industriais ou agroindústrias – previa aprovação das autoridades competentes- que visem a incorporação de novas tecnologias e à defesa do meio ambiente, dentre outros.</p> <p>2. A Lei Estadual do Rio de Janeiro 2.273, de 27/06/1994 autorizava ao Poder Executivo Estadual a conceder prazo especial de pagamento do ICMS para a Indústria ou agroindústria que utiliza</p>

⁶⁹⁴ Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9393.htm. Acesso: 6 de novembro de 2010.

⁶⁹⁵ Disponível em: http://www.fazenda.rj.gov.br/portal/index.portal?nfpb=true&_pageLabel=tributaria&file=/legislacao/tributaria/basica/lei2877.shtml. Acesso em: 6 de novembro de 2010.

⁶⁹⁶ Disponível em: http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/legislacao_tributaria/leis/lei6606.htm?f=templates&fn=default.htm&vid=sefaz_tributaria:vtribut. Acesso em: 6 de novembro de 2010.

⁶⁹⁷ Explica Amaral que “Atualmente, os produtos, mercadorias e serviços essenciais não representam apenas os bens vitais para existência humana, mas, sim, bens necessários para que uma pessoa possa viver dignamente. Ultrapassa-se a fase do direito pela existência, busca-se assim, hoje, o direito por uma vida digna, com qualidade de vida e bem-estar.” AMARAL, Paulo Henrique do. Op.cit., p. 109.

⁶⁹⁸ Cf. LEI COMPLEMENTAR n.º. 87/96. Disponível em: http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/diversos/lc_087.htm Acesso: 27 de outubro de 2010.

⁶⁹⁹ Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/91257/lei-2055-93-rio-de-janeiro-rj>. Acesso: 27 de outubro de 2010.

	tecnologia inovadora em determinadas hipóteses, desde que, dentre outras condições, promova a defesa do meio ambiente. (Art 1. Parágrafo único). O STF, ao julgar a ADIN 1179-1/São Paulo, declarou a inconstitucionalidade dessa lei (13/11/2002). ⁷⁰⁰
ICMS Ecológico ⁷⁰¹	Conforme o Art. 158, IV da CF/88, 25% do ICMS arrecadado em cada Estado deve ser repassado aos municípios. ⁷⁰²
CF/88: Art. 158, IV	O Estado do Paraná foi pioneiro ao estabelecer o ICMS ecológico em Lei Complementar Estadual 59/91. ⁷⁰³
	Permite a repartição das receitas do ICMS entre os municípios de acordo com critérios ambientais.

⁷⁰⁰ Ao respeito Cf. <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/150859/lei-2273-94-rio-de-janeiro-rj>. Acesso em: Acesso em 3 de novembro de 2010.

⁷⁰¹ Cf. SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação e políticas públicas: O ICMS ecológico. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 724 Et. seq.

⁷⁰² Entre os Estados que implementaram o ICMS ecológico estão:

- a) Espírito Santo (Lei Estadual 5.265/96): o critério ambiental é a existência de unidades de conservação nos municípios;
- b) Mato Grosso (Lei Complementar Estadual 73/2000 e Decretos Estaduais 2.580/2001 e 2.758/2001): como critérios, entre outros, observa-se o saneamento ambiental e a existência de unidades de conservação e terras indígenas.
- c) Mato Grosso do Sul (Lei Complementar Estadual 77/94, Lei Estadual 2.193/2000 e Decreto 10.478/2001): estabelece, como um dos critérios, a presença de unidades de conservação.
- d) Minas Gerais (Lei Estadual 13.803/2000 e Lei Estadual 12.040/95): como critérios, entre outros, leva em conta a existência de unidades de conservação e tratamento de lixo e esgoto.
- e) Paraná (Lei Complementar Estadual 59/91, Decreto Estadual 974/91 e Decreto Estadual 2.791/96): determina maior repasse de ICMS a municípios que possuem unidades de conservação ou outras áreas especialmente protegidas, como terras indígenas e áreas de preservação permanente (APP), ou mananciais de abastecimento público.
- f) Pernambuco (Leis Estaduais 11.899/2000 e 12.206/2002 e Decreto Estadual 23.473/2001): os critérios ambientais adotados dizem respeito às unidades de conservação e ao tratamento de resíduos sólidos.
- g) Rio Grande do Sul (Lei Estadual 11.038/97): tem como critério a existência de unidades de conservação e áreas inundadas por hidrelétricas.
- h) Rondônia (Lei Complementar Estadual 147/96): o critério ambiental utilizado é o de áreas ocupadas por unidades de conservação.
- i) São Paulo: (Lei Estadual 8.510/93): como critérios, prevê a área ocupada por unidades de conservação e outras áreas verdes, bem como reservatórios de água para geração de energia.
- j) Tocantins (Lei 1.323/2002): o percentual de repartição definido por critérios ambientais é o mais alto: 13%; os critérios são vários, prevendo, além da presença de unidades de conservação e de terras indígenas, também o controle e o combate a queimadas, o saneamento, a conservação dos solos, das águas e o tratamento do lixo.

Para aprofundar sobre o tema Cf. TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Op.cit., p. 189 Et. seq.

⁷⁰³Cf.http://www.iap.pr.gov.br/arquivos/File/Legislacao_ambiental/Legislacao_estadual/LEIS/LEI_COMPLEMENTAR_59_1991.pdf .Acesso em 4 de novembro de 2010.

Nos Municípios	
Tributo	Benefícios/incentivos
IPTU. Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana	A propriedade urbana deverá atender a sua função social. A CF/88 estabelece o efeito progressivo em relação ao IPTU para a propriedade que não atenda a sua função social. ⁷⁰⁴
CF/88 : Arts. 156, I, § 1º (EC 29/2000) e 182 § 2º e 4º.	O Estatuto da Cidade permite a aplicação da progressividade no tempo para o IPTU. Permite a concessão de incentivos fiscais e isenções para áreas ambientais protegidas.
Estatuto da Cidade (Lei Federal 10.257 de 2001)	<p>1. Art. 17 da Lei municipal Nº 10.365 de 1987 (São Paulo).⁷⁰⁵ O município de São Paulo permite incentivo fiscal para imóveis revestidos de vegetação arbórea, declarada de preservação permanente ou perpetuada, de acordo com o que estabelece o art. 6º do Código Florestal. O incentivo consiste no desconto de até 50% no pagamento do imposto aplicado, de acordo com o índice de área protegida.</p> <p>2. Lei 691 de 1984. Código Tributário Municipal do Rio de Janeiro.⁷⁰⁶ O município do Rio de Janeiro permite a isenção do IPTU de acordo com critérios ambientais – art. 61.</p> <p>3. A Lei 6.819 de 1986 - art. 6º - do município de Curitiba prevê a isenção do IPTU ou redução proporcional ao índice de área verde do terreno aos proprietários ou possuidores de terrenos integrantes do Setor Especial de áreas verdes, desde que cumpram as condições de preservação previstas na Lei.⁷⁰⁷ A Lei 9.806 de 2000 (Código Florestal Municipal) prevê - art. 10 e Anexo II - isenção ou redução sobre o valor do terreno para o cálculo base do IPTU, proporcionalmente a taxa de cobertura florestal do terreno, de acordo com a tabela constante no referido Anexo II. De 30 a 100% se verificada a existência de bosque nativo relevante, e de 20% a 60% no caso de área de bosque nativo.⁷⁰⁸</p>

⁷⁰⁴ Sobre a progressividade das alíquotas no IPTU, Cf. AMARAL, Paulo Henrique do. Op. cit., p. 106

⁷⁰⁵ Disponível em: <http://www.leispaulistanas.com.br/index.php?q=corte-e-poda-de-arvores/lei-n-10365-de-22-de-setembro-de-1987> .Acesso em: 5 de novembro de 2010.

⁷⁰⁶ Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/283475/lei-691-84-rio-de-janeiro-rj> .Acesso em: 5 de novembro de 2010.

⁷⁰⁷ Disponível em:

http://www.cmc.pr.gov.br/wspl/sistema/BibLegVerForm.do?select_action=&popup=s&chamado_por_link&nor_id=7744. Acesso em: 5 de novembro de 2010.

⁷⁰⁸ Disponível em:

http://www.cmc.pr.gov.br/wspl/sistema/BibLegVerForm.do?select_action=&popup=s&chamado_por_link&nor_id=10729 Acesso em: 5 de novembro de 2010.

Tributos com elementos ambientais	
Na União	
Tributo	Fato gerador e base de cálculo
CIDE. Contribuição de intervenção no domínio econômico. ⁷⁰⁹ CF/88 Art 149, § 2º CIDE combustíveis: art. 177 § 4 Emenda Constitucional nº 33, de 2001 Lei Nº 10.336/2001. ⁷¹⁰	CIDE combustíveis. O fato gerador são as operações referidas no art. 2 da lei Nº 10.336/2001: importação e comercialização no mercado interno de: I - gasolinas e suas correntes; II - diesel e suas correntes; III- querosene de aviação e outros querosenes; IV - óleos combustíveis (<i>fuel-oil</i>); V - gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta; e VI - álcool etílico combustível. Permite alíquota diferenciada por produto ou uso. Prevê-se que dentre as destinações dos recursos arrecadados está o financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás. Na figura se faz presente o PPP ao ser internalizado o custo sócioambiental do consumo de combustíveis.
Taxa de Controle de Fiscalização Ambiental do IBAMA. ⁷¹¹	O fato gerador é o exercício regular do poder de polícia conferido ao IBAMA para fiscalizar atividades potencialmente poluidoras e

⁷⁰⁹ Sobre a CIDE, Taveira Torres afirma que “O domínio ambiental, parece ser, assim, campo muito propício para o emprego da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico –CIDE, como instrumento de garantia da ordem econômica (...)” Explica que a CIDE “somente poderá ser instituída em casos de interesse de fomentar determinado segmento econômico (estímulo) ou desencorajar a atuação em certo domínio econômico, mediante a própria cobrança. (desestímulo).” TORRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental – Os Limites dos chamados “Tributos Ambientais”.Op.cit., p. 101, 144.

Sobre este tributo, Vide Seção 4.4.2.3.2

⁷¹⁰ Lei Nº. 10.336/2001. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2001/lei10336.htm>. Acesso em; 5 de novembro de 2010.

⁷¹¹ Cf. MARTINS, Ives Gandra da Silva. A taxa de controle e fiscalização ambiental –TCFA. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 749 Et. seq; LEIRIA, Maria Lúcia Luz. Breves considerações sobre a taxa de controle e fiscalização ambiental – TCFA, instituída pela Lei n. 10.165/2000. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005, p. 773 Et. seq.

Consideram-se pertinentes as críticas levantadas por José Marcos Domingues de Oliveira às taxas ambientais do IBAMA. Afirma o tributarista brasileiro que “Embora teoricamente possível a cobrança de uma TCFA pelo exercício do poder de polícia diverso daquele manifestado no art. 17-A da Lei Ambiental (com a redação da Lei nº 10.165/2001), designadamente o monitoramento ambiental, não parece que esteja escorreamente instituída tal taxa, dada a ausência daquela atividade na Lei.

Admitindo-se para argumentar a legitimidade da Lei nº 10.165/2000, mereceria ela uma interpretação conforme a Constituição, no sentido de que a TCFA só seja devida ao IBAMA quando ele agir ao amparo de uma competência privativa sua (fiscalização de empreendimentos ou atividades causadores (as) de potencial impacto ambiental regional ou nacional), ou quando ele demonstrar que se vale da competência supletiva pela omissão da autoridade ambiental local competente (Estado e Município).

(...) Por outro lado, o critério da receita bruta eleito pela Lei da TCFA não é conexo ao grau de potencial poluidor e, pois, não serve de metro ao volume de serviço de polícia ambiental e a fortiori à medida da correspondente taxa.

Na graduação da TCFA, o potencial de poluição e o grau de utilização de recursos naturais, absolutamente presumidos, a par de por vezes equivocadamente empregados, não consideraram os investimentos

Lei Federal Nº 10.165/2000.⁷¹² utilizadoras de recursos naturais.⁷¹³

Nos Estados

Tributo	Fato gerador e base de cálculo
<p>Taxa de preservação Ambiental do Arquipélago de Fernando de Noronha. Lei Nº 10.403 de 1989⁷¹⁴</p>	<p>O fato gerador é a utilização, efetiva ou potencial, por parte das pessoas visitantes, da infraestrutura física implantada no Distrito Estadual e do acesso a fruição ao patrimônio natural e histórico do Arquipélago – art. 84.⁷¹⁵</p> <p>Observação. Considera-se que o tributo pode ser de duvidosa constitucionalidade, uma vez que as pessoas que visitam o arquipélago de Fernando de Noronha não recebem a prestação de nenhum tipo de serviço, divisível e específico.</p> <p>Por outro lado, no ordenamento jurídico brasileiro a fruição de bens ambientais não é fato passível de ser tributado através da taxa.⁷¹⁶</p>

contribuintes em despoluição nem como fator mitigador do risco de poluição, nem como critério redutor do volume de serviço de monitoramento ambiental.

A técnica da presunção absoluta da incidência de ambos os critérios iguala desarrazoadamente empreendimentos-contribuintes em situação desigual, violentando o princípio da isonomia que preside o sistema constitucional tributário, que só pode ser entendido como igualdade relativa; além de inviabilizar a sintonia fina da base de cálculo da TCFA, produz efeito inversamente proporcional ao recomendado pela Doutrina e pelo direito positivo, violando os princípios da igualdade, da razoabilidade e da proporcionalidade, acolhidos pelo texto Magno brasileiro.” OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente. 2007. Op.cit., p. 331-333.

⁷¹² Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L10165.htm. Acesso em 7 de novembro de 2010.

⁷¹³ Simone Martins Sebastião põe em evidência que antes da TCFA, “havia a União instituído a Taxa de Fiscalização Ambiental, por meio da Lei 9.960, de 2000, fruto da conversão da Medida Provisória 2.015-1, de 1999. No entanto, em sede da Ação Direta de Inconstitucionalidade 2178-8/DF, o Supremo Tribunal Federal deferiu pedido de medida cautelar para suspender, até decisão final, a eficácia de diversos dispositivos da Lei, apontando a falta de elementos essenciais para a exigência da exação(...)”. SEBASTIÃO, Simone Martins. Op.cit., p. 273.

⁷¹⁴ Cf. Lei Nº 10.403 de 1989. <http://legis.alepe.pe.gov.br/>. Acesso em 4 de novembro de 2010. Alterada pelas Leis Nº 11.704, de 29/11/99; Nº 11.923, de 29/12/00, e Nº 11.949, de 09/04/01.

O artigo 83 da Lei 10.403/1989 dispõe sobre a finalidade da taxa:

“Art. 83. Fica instituída a Taxa de Preservação Ambiental, destinada a assegurar a manutenção das condições ambientais e ecológicas do Arquipélago de Fernando de Noronha, incidente sobre o trânsito e permanência de pessoas na área sob jurisdição do Distrito Estadual. § 1º A taxa de Preservação Ambiental será cobrada a todas as pessoas, não reincidentes ou domiciliadas no arquipélago, que estejam em visita, de caráter turístico.”

No art. 86 foi estabelecida a base de cálculo da taxa:

“Art. 86. A Base de Cálculo da Taxa de Preservação Ambiental será obtida em razão dos dias de permanência do visitante ou turista no Distrito Estadual de Fernando de Noronha, de acordo com os seguintes critérios:

I - para cada dia de permanência no Arquipélago de Fernando de Noronha, incidirá o valor correspondente a 10 (dez) vezes do valor do Bônus do Tesouro Nacional - BTN, calculado sobre a valor vigente no dia do recolhimento, até o limite máximo de 4 (quatro) dias;

II - para cada dia excedente e partir do 4º (quarto), incidirá o valor da diária referida no inciso anterior, acrescido, progressiva e cumulativamente, de mais 5 (cinco) vezes o valor do Bônus do Tesouro Nacional - BTN, por cada dia excedente.

Taxas de fiscalização ⁷¹⁷

1. No estado de Goiás. A Lei N°14.384 de 31 de dezembro de 2002 instituiu taxa de fiscalização ambiental fundada no exercício regular do poder de polícia para o controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais. A taxa é cobrada de acordo com valores fixos que têm por base o potencial de poluição, o grau de utilização dos recursos naturais e o porte da empresa contribuinte. A cobrança desse tributo é trimestral. ⁷¹⁸

2. No Estado de Minas Gerais. A Lei N° 14.940, de 29 de dezembro de 2003, estabeleceu taxa de fiscalização ambiental. O fato gerador é o exercício do poder de polícia para o controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais. A taxa é cobrada de acordo com valores fixos que têm por base o potencial de poluição, o grau de utilização dos recursos

Parágrafo único - O valor da Taxa de Preservação Ambiental que se referir aos dias excedentes ao período inicialmente previsto será cobrada em dobro quando a permanência do visitante ou turista no Arquipélago de Fernando de Noronha não estiver devida e previamente agendada e autorizada pela Administração Geral.”

⁷¹⁵ Neste tipo de tributo que pretende tributar a fruição do patrimônio natural, cabe destacar que seria interessante utilizar o método de avaliação econômica ambiental dos custos de viagem com o intuito de valorizar os serviços ambientais prestados por parques nacionais, reservas ecológicas, etc. Ao respeito, Eugenio Miguel Cánepa explica que “Em 1949, o economista americano Harold Hotelling escreveu uma carta ao diretor do Serviço Nacional de Parques dos Estados Unidos, sugerido que os custos incorridos pelos visitantes dos parques poderiam ser usados para o desenvolvimento de uma medida do valor de uso recreativo dos parques visitados.” A ideia permitiu fundamentar o método de valoração ambiental conhecido como custo de viagem. De acordo com esse método quando os recursos ambientais são utilizados para atividades recreativas – praias, parques, lagos, etc-, é gerado um fluxo de serviços mensuráveis para os indivíduos. Afirma Cánepa que cada “visita ao lugar de recreação envolve uma transação implícita, na qual o custo total de viajar a esse lugar é o preço que se paga para utilização dos serviços recreativos do parque, praia, lago etc. (...). Em geral, os dados utilizados na abordagem por zona do método de custo de viagem são compostos de informações sobre o número total de visitantes, a um determinado local de recreação, provenientes de algumas origens ou zonas. (...) Com esses dados disponíveis, estimamos uma curva de demanda por visitas recreativas relacionando os custos médios de viagem por zona e as variáveis sócio-econômicas com as taxas de visita por zona. Uma vez estimada a curva de demanda por visitas recreativas, calculamos o excedente do consumidor obtido no período estudado, e este é o valor de uso direto do local de recreação.” CÁNEPA, Eugenio Miguel. Op.cit., p. 86.

⁷¹⁶ No mesmo sentido Simone Martins Sebastião considera que “em face da hipótese jurídico-tributária da exação, seria de se questionar se não se estaria diante de uma taxa pelo uso de bem público para a qual não há autorização constitucional.” SEBASTIÃO, Simone Martins, *Tributo ambiental. Extrafiscalidade e função promocional do direito*. 2ª triagem. Curitiba: Juruá Editora. 2007, p. 282.

⁷¹⁷ Sobre as taxas de fiscalização ambiental existentes no ordenamento jurídico brasileiro, José Marcos Domingues de Oliveira averba que “não estruturadas nem graduadas consoante critérios adequados, parece que essas taxas ambientais, quer a federal, quer as locais, não estão instituídas de molde a financiarem ações administrativas que, por si mesmas, ou pelo seu potencial efeito psicológico, induzam a comportamentos ambientalmente adequados; receia-se que, assim como as funestas taxas de renovação anual de alvarás de localização, sirvam a finalidades mais burocráticas do que ambientais.” OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. 2007. Op.cit., p. 337.

⁷¹⁸ Disponível em: <http://servicos.ibama.gov.br/ctf/manual/html/045000.htm>. Acesso em 7 de novembro de 2010.

naturais e o tamanho da empresa contribuinte. A cobrança desse tributo é trimestral.⁷¹⁹

Nos Municípios

Tributo	Fato gerador e base de cálculo
Taxa de Licenciamento Ambiental. Art. 64 VII da Lei Municipal Nº 40, de 2001, do Município de Curitiba. ⁷²⁰	<p>O fato gerador é a atividade de vigilância, controle e fiscalização ambiental.</p> <p>De acordo com o art. 69, VIII a base de cálculo será estabelecida de acordo com a complexidade da análise, e por período determinado considerando o impacto ambiental.</p> <p>Exemplos similares existem no município de Vitória em Espírito Santo (Lei Nº 5.441, de 14 de dezembro de 2001) e no município de Macaé no Rio de Janeiro (Lei Complementar Nº 28 de 28 de dezembro de 2001).⁷²¹</p>
Contribuição de melhoria do município do Rio de Janeiro. Lei 1.364, de 19 de dezembro de 1988. Art. 34 a 39. ⁷²²	<p>Impõe contribuição de melhoria incidente sobre os proprietários de determinados imóveis valorizados por obras públicas como arborização de ruas e praças, construção ou ampliação de parques, proteção contra a erosão, aterros, e outras obras de embelezamento, incluído a hipótese de execução de projeto de tratamento paisagístico – art. 37.</p>
ISS. Imposto sobre serviços. Art. 156, III da CF/88	<p>A Lei 5.428/99 do Município de Guarulhos-SP, no art. 1º III, concede benefícios fiscais em seu ISS e IPTU às empresas industriais, comerciais e prestadoras de serviços, que façam investimentos em obras de infraestrutura urbana, equipamentos comunitários e meio ambiente.⁷²³</p>

⁷¹⁹ Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/114940_2003.htm
 Acesso em 8 de novembro de 2010.

⁷²⁰ Disponível em:
<http://domino.cmc.pr.gov.br/contlei.nsf/c19b6fd017d2c7fc052568fc004f995e/873b5edb5865263403256b590060c797?OpenDocument> . Acesso em 8 de novembro de 2010.

⁷²¹ Cf. OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente. 2007. Op.cit., p. 335.

⁷²² Alterou o Código Tributário Municipal (Lei 691, de 24 de dezembro de 1984), institui os tributos que menciona, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/280071/lei-1364-88-rio-de-janeiro-rj> .Acesso em 8 de novembro de 2010.

⁷²³ Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/384099/lei-5428-99-guarulhos-sp>. Acesso em 8 de novembro de 2010.

Tabela 8. Tributação ambiental na Costa Rica. Rio de Janeiro, 2011.

Incentivos fiscais	
<p>Incentivos Florestais.</p> <p>Arts. 22 a 32 da <i>Ley Forestal</i>, N° 7575 ⁷²⁴</p>	<p>Com a Lei Florestal N° 7575, os incentivos florestais foram sistematizados em três categorias:⁷²⁵</p> <p>1. Incentivos de caráter financeiro: O Pagamento por serviços ambientais,⁷²⁶ que inclui os <i>CCB</i> e os antigos <i>CAFs</i>.⁷²⁷ Esses certificados podem ser utilizados para o pagamento de qualquer tributo. O PSA-CR estabelecido na Lei N° 7575 representa uma importante mudança no conceito tradicional de subsídio.⁷²⁸</p> <p>2. Incentivos fiscais: De acordo com os requisitos previstos na Lei, poderão ter isenção do imposto sobre bens imóveis, os sujeitos que realizem atividades relacionadas com reflorestamento e proteção dos bosques – art. 29.</p> <p>O art. 30 da lei estabelece uma isenção do imposto sobre a renda no caso de utilidades obtidas pela comercialização dos produtos das plantações florestais, nos casos em que os proprietários reflorestem sem os recursos obtidos da dedução do imposto sobre a renda ou dos outros incentivos florestais. Adicionalmente, os gastos sem</p>

⁷²⁴ Cf. SCIJ (Sistema Costarricense de Información Jurídica). SINALEVI. PGR-CR. Disponível em: http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=41661&nValor3=80563&strTipM=TC. Acesso em 30 de outubro de 2010.

⁷²⁵ Ao respeito a PGR-CR indicou que “La primera inicia con los incentivos fiscales de la Ley Forestal 4465 de 1969 y su desarrollo en 1979 (deducción al impuesto sobre la renta de la inversiones realizadas en reforestación, que se ensanchó con el esquema de créditos bancarios y cooperativos subsidiados en 1982 y deducciones sobre los bienes de capital utilizados en la explotación). La segunda generación se vincula a la etapa de incentivos con los Certificados de Abono Forestal –subsídio a las inversiones- en sus diferentes modalidades (Ley Forestal 7032 de 1986 y 714 de 1990), eliminados para proyectos nuevos.” Parecer N° C-038-02, de 11 de fevereiro de 2002. In: SCIJ. Disponível em: http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Pronunciamento/pro_repartidor.asp?param1=PRD¶m6=1&nDictamen=10952&strTipM=T. Acesso em: 29 de outubro de 2010

⁷²⁶ A Sala Constitucional em diversas resoluções se referiu ao PSA. Ao respeito as resoluções N° 1404-99, 4744-99 e 4501-01. SC-CR. Disponíveis em: http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp. Acesso em: 4 de novembro de 2010.

⁷²⁷ A lei N° 7575 respeitou os certificados de abono forestal –CAF-, que ainda estavam em fase de tramitação no momento da sua publicação e os CAF estabelecidos na Lei N° 4465 de 25 de novembro de 1969 (Transitorios III e IV da lei).

⁷²⁸ Ao respeito a PGR- CR manifestou “El incentivo por servicios ambientales difiere de los subsidios públicos no reintegrables, a título gratuito, hechos bajo la obligación de dedicarlos a una actividad determinada, la que se protege. Tienen, por tanto, una connotación distinta de las medidas proteccionistas de la legislación precedente, que se traducían en subvenciones, con erogación de fondos públicos, para apoyar la reforestación, y a partir de los años noventa también la protección y manejo de bosques, además de las exenciones tributarias e incentivos no económicos, como el desalojo administrativo de ocupantes ilícitos. A pesar de que el sistema de pagamento de servicios ambientales aprovecha la experiencia y base técnica, financiera e institucional de los incentivos forestales anteriores, el concepto y fuentes de financiamiento en que se apoya es esencialmente diverso e innovador.” N° C-038-02. Op.cit.

cobrir pelo incentivo florestal realizados pelo proprietário da plantação para cumprir o plano de manejo serão deduzíveis do cálculo da renda bruta, para efeitos do pagamento do imposto sobre a renda.

Incentivos não econômicos: proteção dos imóveis submetidos ao regime florestal ou dedicados a atividades florestais – art. 36.

**Outros
fiscais.**

incentivos

1. Incentivos fiscais para estabelecer refúgios de vida silvestre.

Art. 85 da *Ley de Conservación de la Vida Silvestre*, Nº 7317.⁷²⁹

Estarão isentos de toda classe de tributos: Os traspassos de terrenos realizados por Instituições autônomas, semi-autônomas e municipalidades; assim como as doações de terrenos de sujeitos particulares, realizadas com a finalidade de criar refúgios nacionais de vida silvestre

2. Ley de Uso, Manejo y Conservación de Suelos, Nº 7779.⁷³⁰

2.1. Art. 49. Será aplicada uma redução de 40% sobre o imposto de bens imóveis aos proprietários e possuidores de terrenos agrícolas utilizados de acordo com a sua capacidade de uso, e que apliquem práticas de manejo, conservação e recuperação do solo.

2.2. O art. 58. As pessoas físicas e jurídicas, na hora de pagar o imposto de renda, poderão deduzir das suas utilidades netas as doações realizadas aos fundos correspondentes para o manejo, conservação e recuperação do solo.

3. Ley de Regulación del Uso Racional de la Energía, Nº 7447.⁷³¹

O art. 38 enumera uma serie de equipamentos e materiais – importados ou de fabricação nacional -, que pela sua eficiência energética estão isentos do pagamento do imposto seletivo de consumo, do imposto de vendas e do imposto previsto na Lei Nº. 6946 de 1984. A lei faculta ao Executivo a modificar a lista de matérias e equipamentos de acordo com critérios técnicos.

Para aplicar essa isenção, esses equipamentos ou materiais devem mostrar, em lugar visível e destacado, o número da licença da fabricação ou da importação – art. 39.

4. Ley Reguladora de todas las exoneraciones vigentes, Nº. 7293.⁷³²

Manteve as isenções para as instituições, empresas públicas ou privadas, fundações e associações sem fins de lucro, que realizem

⁷²⁹ Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=12648&nValor3=77592&strTipM=TC. Acesso em: 30 de outubro de 2010.

⁷³⁰ Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=26421&nValor3=27959¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=2&strSim=simp Acesso em: 30 de outubro de 2010.

⁷³¹ Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=24436&nValor3=81361¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=8&strSim=simp Acesso em: 31 de outubro de 2010.

⁷³² Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=32135&nValor3=79084¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=10&strSim=simp. Acesso em: 31 de outubro de 2010.

atividades de coleta /tratamento do lixo; e de conservação dos recursos naturais e do meio ambiente. – Art. 2º e).

5. Ley de Biodiversidad, N° 7788.⁷³³

No art. 100 está prevista uma isenção de todo tributo para os equipamentos e materiais utilizados para o desenvolvimento, a pesquisa e a transferência de tecnologias adequadas para a conservação e o uso sustentável da biodiversidade. Essa isenção não inclui veículos.

Tributos com elementos ambientais

Nacionais

Tributo	Elemento ambiental
<i>Impuesto único sobre los combustibles y otros hidrocarburos</i>	Fato Gerador: Produção nacional ou importação de combustíveis. Estabelece alíquotas fixas, por litro, de acordo com o tipo de combustível.
<i>Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria, N° 8114</i> ⁷³⁴	Os sujeitos passivos são os produtores e os importadores de combustíveis. Para facilitar a gestão do tributo, <i>RECOPE</i> é o contribuinte de <i>iure</i> do tributo. ⁷³⁵ Há repercussão do tributo nos consumidores. Das receitas arrecadadas, 3,5% são destinadas ao pagamento de serviços ambientais do <i>FONAFIFO</i> .

⁷³³ Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=39796&nValor3=74714¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=4&strSim=simp Acesso em: 31 de outubro de 2010.

⁷³⁴ Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=46631&nValor3=83269¶m2=2&strTipM=TC&lResultado=15&strSim=simp Acesso em: 31 de outubro de 2010.

⁷³⁵ A Refinaría Costarricense de Petróleo S.A. é uma empresa estatal. A Lei N°6588 (publicada no Diário Oficial La Gaceta n° 154 de 13 de agosto de 1981) regula a atividade RECOPE, estabelecendo que seus objetivos serão: refinar, transportar, comercializar o petróleo cru e os seus derivados, manter e desenvolver as instalações necessárias e executar, no que corresponda, e previa autorização da Contraloría General de la República, os planos de desenvolvimento do Setor de Energia conforme ao Plan Nacional de Desarrollo. A Lei N° 7356 (publicada no Diário Oficial La Gaceta n° 170 de 6 de setembro de 1993) declarou monopólio do Estado a importação, refinação e distribuição –atacado, de petróleo cru e seus derivados, que incluem combustíveis, asfaltos e naftas para satisfazer a demanda nacional. Foi estabelecido que a administração desse monopólio corresponderá a RECOPE. O Estado estará proibido de vender e dar em garantia as ações representativas do capital de RECOPE.

Impuesto Forestal
Arts. 42 e 43 da Lei
7575.

O fato gerador do imposto é a industrialização primária da madeira no país, ou, no caso da madeira importada, o momento da sua entrada no país de acordo com o seu valor real.

Trata-se de um imposto de 3% sobre o valor de transferência no mercado da madeira em *trozas* (cortada); esse valor será determinado pela Administração Florestal do Estado. Entende-se por madeira em *troza*, a parte da árvore livre de galhos, e com diâmetro superior ou igual a 29 cm no extremo mais fino.

As receitas arrecadadas devem ser destinadas a atividades relacionadas com a atividade florestal e com a educação ambiental. São distribuídas entre as instituições dedicadas à preservação dos bosques, como por exemplo, a *Administración Forestal del Estado*, a *Oficina del Contralor Ambiental*, a *Oficina Nacional Forestal*, os *Consejos Regionales Ambientales*, entre outros.

Impuesto a la propiedad de vehículos automotores, embarcaciones y aeronaves.

Art. 9 da Ley de Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero CA, Lei Nº 7088 de 1/12/1987.⁷³⁶

O fato gerador do imposto é a propriedade de veículos inscritos no *Registro Público de la Propiedad de Vehículos*; das aeronaves inscritas no *Registro de Aviación Civil*; e das embarcações de recreação ou pesca desportiva inscritas na *Dirección General de Transporte Marítimo*.

A base de cálculo considera o valor no mercado interno dos veículos, aeronaves ou embarcações de recreação ou pesca desportiva – valor estabelecido de acordo com Decreto Executivo promulgado anualmente.

São estabelecidas tarifas percentuais progressivas que variam entre 1.2% a 3.5%.

Não utiliza nenhum critério ambiental, unicamente tributa em função da capacidade contributiva.

Timbre del Servicio de Parques Nacionales.

Arts. 6 e 7 da Ley de Creación del Servicio de Parques Nacionales, Nº 6084.⁷³⁷

Art. 43 da Ley de la Biodiversidad, Nº 7788.

O fato gerador é a prestação de vários serviços:

Autenticação das firmas realizadas pelo Ministério de *Relaciones Exteriores*, a emissão de passaportes ou salvo-condutos, a inscrição ou o registro do traspasso de veículos automotores no Registro Público e a realização de uma atividade lucrativa num município específico.

As receitas arrecadadas são destinadas ao financiamento do *Servicio de Parques Nacionales*.

Do total das receitas arrecadas, 10% será destinado à *Comisión Nacional para la Gestión de la Biodiversidad*.

Das receitas arrecadadas pelos municípios, 30% deverá ser destinado para formular e implementar estratégias locais que visem

⁷³⁶ Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=12540&nValor3=82969¶m2=1&strTipM=TC&IResultado=3&strSim=simp. Acesso em 5 de novembro de 2010.

⁷³⁷ Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=8216&nValor3=8818¶m2=1&strTipM=TC&IResultado=2&strSim=simp Acesso em: 31 de outubro de 2010.

	o desenvolvimento sustentável; 70% deverá ser destinado para as áreas protegidas das Áreas de Conservação correspondentes.
Timbre de Vida Silvestre	O fato gerador é a prestação de vários serviços:
Art. 120 da Ley de Conservación de la Vida Silvestre, N° 7317.	O pedido da licença de circulação anual dos veículos automotores, a inscrição pela primeira vez de veículos automotores no Registro Público e o pedido de licenças para exportar animais ou plantas silvestres.
Art. 115 da Ley de Biodiversidad, N° 7788.	Isenções: pedidos de licenças de exportação de animais e plantas para pesquisa, destinadas a museus ou propósitos educativos. Das receitas arrecadadas 50% deve ser destinado às áreas de conservação, através da <i>Dirección General de Vida Silvestre</i> e do <i>Ministerio de Ambiente y Energía</i> .
Tarifa de ingreso a áreas ambientales protegidas por el Estado. ⁷³⁸	Tem como o objetivo o autofinanciamento das áreas ambientalmente protegidas pelo Estado. As tarifas são determinadas de acordo com os custos de operação de cada área protegida e de acordo com os custos dos serviços prestados.
Art. 42 da Lei 7788.	A tarifa será atualizada cada ano de acordo com o índice de preços ao consumidor. Não considera critérios ambientais.
Tasa sobre la importación y la exportación de animales y plantas. Art. 81 da Lei 7317.	O fato gerador é o outorgamento da licença para a exportação das espécies previstas na Convenção sobre o Comércio Internacional das Espécies da Fauna e da Flora Silvestres Ameaçadas de Extinção. ⁷³⁹ O tributo é cobrado da seguinte maneira: 10% do valor CIF (custo, seguro e frete) dos animais e 5% do valor CIF das plantas. A tarifa será de 2 % no caso de animais e plantas de laboratório. A receita arrecadada será destinada ao Fundo de Vida Silvestre.
Tasa por la exploración de canteras. Tributo de Gestión municipal Art. 40 do Código de Minería, Lei N° 6797. ⁷⁴⁰	O Fato gerador é o outorgamento da licença para a exploração de <i>canteras</i> – minas a céu aberto- por parte de pessoas físicas ou jurídicas Base de cálculo: o valor da venda dos materiais ou uma tarifa fixa. Os concessionários deverão pagar 30% do total do pagamento mensal correspondente ao imposto de vendas pela venda de metros cúbicos de areia, pedra, lastre e derivados.

⁷³⁸ Da mesma forma que no caso da taxa de preservação ambiental de Fernando de Noronha, neste tipo de tributo seria interessante avaliar a possibilidade utilizar o método de avaliação econômica ambiental dos custos de viagem com o intuito de valorizar os serviços ambientais prestados pelos parques nacionais.

⁷³⁹ Ao respeito Cf. PGR-CR.Parecer C-148-2005, 25 de abril de 2005. In: SCIJ. Disponível em: http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Pronunciamiento/pro_repartidor.asp?Param1=PRD¶m2=1&nParam6=1&nDictamen=13152&lResultado=2&strSimp=simple&strTipM=T. Acesso em: 1 de agosto de 2008.

⁷⁴⁰ Disponível em: Acesso em: 31 de outubro de 2010.
http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=48839&nValor3=70716¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=2&strSim=simp Acesso em: 31 de outubro de 2010.

Em caso de que não seja produzida venda, porque o material extraído forma parte de outros materiais destinados a fins industriais do concessionário, está prevista uma tarifa de ¢40,00 por metro cúbico extraído; tarifa que será atualizada anualmente de acordo com o índice de preços ao consumidor – calculado *pelo Instituto Nacional de Estadística y Censos*.

Tasa por el servicio de agua potable. ⁷⁴¹ Fato gerador: Acesso aos sistemas de abastecimento de água potável

Ley General de Agua Potable, N° 1634. ⁷⁴² O tributo poderá ser arrecadado pelo *Instituto Costarricense de Acueductos y Alcantarillados (AyA)* ou pelas Municipalidades, O tributo não tem nenhum tipo de critério ambiental. O tributo não incentiva o uso racional do recurso.

Ley Constitutiva Instituto Costarricense Acueductos y Alcantarillados, N° 2726. ⁷⁴³ Não existem alíquotas progressivas. Deveria ser tributado o consumo de água. No entanto, cabe indicar que a empresa de *Servicios Públicos de Heredia* cobra uma tarifa adicional utilizada para financiar atividades de reflorestamento nas bacias hídricas das localidades correspondentes que abastecem a província. ⁷⁴⁴

Municipais

Tasa por los servicios de recolección de basura Art. 74 do Código Municipal, Lei N° 7794. ⁷⁴⁵ Tem por escopo financiar os serviços municipais. A reforma realizada pela Lei N° 8839 ⁷⁴⁶ permitirá que as *municipalidades* possam estabelecer verdadeiras taxas de caráter ambiental para a coleta de lixo. O tributo deverá ser calculado considerando o custo efetivo do

⁷⁴¹ Ao respeito a PGR-CR em parecer C-024-92 indicou: “en tratándose del servicio de agua, tenemos que conforme a la legislación transcrita se trata de un servicio público inherente al Estado, prestado por Acueductos y Alcantarillados y cuya prestación tiene el carácter de tasa, puesto que el servicio se individualiza en el contribuyente y cuyo producto tiene un destino propio en el mismo.” SCIJ. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Pronunciamiento/pro_repartidor.asp?param1=PRD¶m6=1&nDictamen=4715&strTipM=T Acesso em: 1 de agosto de 2008.

⁷⁴² Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=6825&nValor3=7296¶m2=1&strTipM=TC&IResultado=2&strSim=simp. Acesso em 1 de novembro de 2010

⁷⁴³ Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=37097&nValor3=39114¶m2=1&strTipM=TC&IResultado=2&strSim=simp. Acesso em 1 de novembro de 2010

⁷⁴⁴ Através da lei 7789 de 23 de abril de 1998, responsabiliza-se à empresa de Servicios Públicos de Heredia pela conservação, administração e exploração racional dos recursos hídricos das comunidades do cantón Central, San Rafael, San Isidro e Santa Lucía de Barva, todas da província de Heredia.

É cobrada uma tarifa hídrica de 1.90 colones/m³ de água consumida. O ajuste inclui, como parte da tarifa pelo serviço de água potável, uma tarifa hídrica, definida de acordo com: 1) o valor econômico do serviço ambiental hídrico, o serviço de produção de água prestado pelos bosques e 2) o custo ambiental requerido para recuperar e conservar as áreas nas quais estão as fontes de água. O dinheiro arrecadado é depositado num fideicomisso administrado pela empresa, e destinado a financiar o programa para a proteção, conservação, reflorestamento e recuperação das micro-bacias hidrográficas de interesse da empresa: Río Cruelas, Río Segundo, Tibás, Bermúdez e Para.

⁷⁴⁵ Disponível em:

(Reformado pelo art. 58 da Lei N° 8839 de 24 de junho de 2010) serviço mais um 10% de utilidade. A tarifa poderá variar de acordo com a legislação de cada Municipalidade. Poderão ser estabelecidas, em Lei municipal, alíquotas diferenciadas ou outros mecanismos de incentivo para promover que as pessoas separem, classifiquem e entreguem adequadamente seus resíduos urbanos, de acordo com o estabelecido na *Ley para la Gestión Integral de Residuos*, N° 8839.

Da análise dos ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica, podem ser feitas algumas considerações importantes que são válidas para os dois países em matéria de tributação ambiental:

(1). *Não existe uma normativa clara sobre tributação ambiental.*

Constatou-se que a tributação ambiental encontra fundamento e legitimidade nos dispositivos constitucionais do Brasil e da Costa Rica. No entanto, nos ordenamentos jurídicos de ambos os países não existe na normativa tributária uma regulação clara e organizada sobre esse tipo de tributos. Não há uma norma marco, de caráter geral sobre o tema.

(2). *Existência de tributação ambiental em sentido amplo.*

A análise permitiu constatar a existência predominante de tributos ambientais em sentido amplo. Esses tributos são estabelecidos de forma dispersa e pouco coordenada na legislação tributária. Adverte-se que a grande maioria dos tributos existentes nos ordenamentos jurídicos de ambos os países responde a fins exclusivamente de arrecadação que incorporam algum elemento ambiental, como por exemplo, a previsão de incentivos e benefícios fiscais vinculados à proteção ambiental; ou a existência de impostos que destinam parte das suas receitas a finalidades ambientais.⁷⁴⁷

(3). *Sobre as características da tributação ambiental.*

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=40197&nValor3=81385&strTipM=TC Acesso em 1 de novembro de 2010.

⁷⁴⁶ Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=68300&nValor3=83024&strTipM=TC Acesso em 1 de novembro de 2010.

⁷⁴⁷ Sobre a constitucionalidade dos benefícios fiscais explica Bokobo Moiche que “deberá ponerse a prueba en relación con la finalidad constitucional que persigan. Siguiendo la doctrina alemana deberá demostrarse que son necesarios (erforderlich), adecuados (geeignet) y proporcionados (verhältnismässig) a su objeto. La idoneidad supone que los medios elegidos no sean inútiles para alcanzar el fin al que sirve la norma o el ejercicio de la potestad. Esto es, que la imposibilidad de alcanzar el fin (por la propia naturaleza del medio empleado) sea absoluta y manifiesta.” BOKOBO MOICHE, Susana. Op.cit., p. 57.

As principais características que identificam a tributação ambiental existente no Brasil e na Costa Rica são as seguintes:

- (a). O repasse de verbas para municípios e programas de conservação ambiental;
- (b). A existência de tributos ordinários com elementos ambientais. Como seria, por exemplo, a existência de incentivos fiscais às empresas que investem em meio ambiente, a redução de alíquotas no caso de produtos que não incidem negativamente sobre o meio ambiente e o uso de créditos e de isenções;
- (c). A tributação da propriedade considerando critérios ambientais;
- (d). A existência de poucas taxas ambientais. As existentes desconsideram critérios ambientais nas suas estruturas e;
- (e). Poucos exemplos de tributos ambientais *stricto sensu*.⁷⁴⁸

Os instrumentos tributários ambientais existentes no Brasil e na Costa Rica aparecem como iniciativas isoladas, ficando em evidência a falta de uma política tributária ambiental em ambos os países. Além disso, considera-se que o desenho desses instrumentos não parece ser suficiente para desestimular atividades econômicas que lesem o meio ambiente. Os tributos ambientais em sentido amplo, por si sós, têm pouco poder para incentivar a correção das externalidades ambientalmente negativa.

Cabe salientar que de modo algum pretende-se desvalorizar as figuras fiscais existentes, no entanto considera-se importante propiciar uma discussão sobre a possibilidade de que esses instrumentos sejam desenhados e utilizados de uma forma mais eficiente e eficaz e que sejam complementados com tributos ambientais em sentido estrito. A justiça tributária não pode ser vista de forma isolada, desconsiderando os objetivos de justiça previstos na Constituição.

(4). *Existência de normas que legitimam a tributação ambiental.*

A pesquisa verificou que ainda que a tributação ambiental *stricto sensu* não esteja tão desenvolvida no Brasil e na Costa Rica como instrumento que visa o desenvolvimento sustentável – como acontece por exemplo em alguns países da OCDE - da leitura dos ordenamentos jurídicos de ambos os países pode apreciar-se a existência de normas apropriadas para a tutela ambiental que permitem fundamentar e legitimar a implementação mais efetiva de tributos ambientais.

⁷⁴⁸ No Brasil, a CIDE Combustíveis, e na Costa Rica o imposto sobre a exportação e a importação de animais e plantas da vida silvestre, previsto em Lei N° 7317.

5.3 Propostas de tributação ambiental apresentadas no Congresso Nacional do Brasil

Conforme salientou-se, no Brasil existem importantes estudos sobre a tributação ambiental no âmbito acadêmico. O tema também começa a ser objeto de interesse e debate político; existem propostas interessantes no âmbito legislativo com o intuito de introduzir a variável ambiental no sistema tributário brasileiro.

Domingues de Oliveira destaca que o Ministério do Ambiente apresentou uma proposta de tributação ambiental que visava a criação de uma Contribuição de intervenção ambiental – CIDE ambiental. A CIDE ambiental teria “fatos geradores, alíquotas e bases de cálculo diferenciados em razão da atividade econômica, do grau de utilização ou degradação dos recursos naturais e da capacidade de assimilação do meio ambiente”.⁷⁴⁹

A proposta introduzia expressamente o PPP na forma da tributação ambiental no artigo 149 da CF. No entanto, embora a iniciativa fora acolhida pela Relatoria, não foi incorporada pela EC 42/2003.

Ao respeito, Paulo Henrique do Amaral considera que não haveria necessidade jurídica de uma proposta desse tipo, uma vez que considera que da leitura do art. 149 em relação com o inc. VI do art. 170 da CF/88 é possível admitir a possibilidade jurídica de instituir uma Cide ambiental em determinados setores econômicos.⁷⁵⁰

Ainda que uma interpretação sistemática permita esse raciocínio, até hoje existe unicamente a CIDE combustíveis (prevista no § 4 do art. 177 da CF/88); possivelmente pelo temor do legislador de instituir uma CIDE com possíveis vícios de constitucionalidade, ou pela dificuldade de analisar os possíveis problemas de eficiência econômica e aceitação social.

Consequentemente, por motivos de segurança jurídica, considera-se que seria mais recomendável instituir, através de um processo de emenda constitucional, uma CIDE de caráter ambiental que determine os elementos estruturais do tributo. Posteriormente seria conveniente implementar uma legislação específica – da mesma forma como foi feito com a CIDE combustíveis - que permita aplicar de forma eficiente e eficaz o tributo.⁷⁵¹

⁷⁴⁹ Cf. OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. 2007. Op.cit., p. 98-99.

⁷⁵⁰ AMARAL, Paulo Henrique do. Op.cit., p. 189.

⁷⁵¹ No Congresso Nacional, há um projeto para instituir CIDE por emissão de gases de efeito estufa. O autor é o deputado Antônio Carlos Mendes Thame do PSDB/SP.

Atualmente existem duas importantes propostas de tributação ambiental no Congresso: (1). A PEC Nº 31-A/2007; e (2). A PEC Nº 353/09.

(1). *A PEC Nº 31-A/2007.*

A PEC Nº 31-A/2007, apresentada no dia 04 de abril de 2007 pelo deputado Virgílio Guimarães – do PT/MG -, pretende reformar de forma substancial o Sistema Tributário Brasileiro, e incorpora importantes questões em matéria de fiscalidade ambiental.⁷⁵² As propostas de caráter tributário/ambiental são:

1. Reformar o art. 145, § 3 da CF/88 incluindo uma previsão no sentido de que poderá ser considerado o PPP na instituição e na graduação de tributos.

2. Alterar o art. 150, VI, para que seja incluída vedação à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, de tributar operações de reciclagem que sejam obrigatórias por força de legislação aplicável em todo o território nacional.

3. Reformar o art. 161-A, incluindo a previsão de que a repartição das receitas tributárias poderá considerar critérios que considerem a proteção ambiental

4. Impor o princípio da seletividade ambiental do IVA-F, do IPI e do ICMS, de acordo com a essencialidade e o impacto ecológico do produto, mercadoria ou serviço.⁷⁵³

5. Autorizar à União a criar empréstimos compulsórios no caso da ocorrência de desastres naturais.

6. Criar imunidade do ITR sobre áreas de preservação permanente, reservas legais, e áreas de interesse ecológico.

7. Criar CIDE ambiental sobre produtos potencialmente causadores de significativo impacto ambiental.

8. Criar adicionais e redutores de alíquotas do IR por setores, conforme seu impacto ambiental.

Ementa: Propõe uma Reformulação Tributária Ecológica, a fim de regulamentar o artigo 146-A, da Constituição Federal, instituir os princípios da essencialidade e do diferencial tributário pela sustentabilidade ambiental e oneração das emissões de gases de efeito estufa, e criar a taxação sobre o carbono ("carbon tax"), na forma de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, para a sustentabilidade ambiental e a mitigação do aquecimento global. Explicação da Ementa: Regulamenta a Constituição Federal de 1988.

Detalhes da proposta e andamento, Cf. [PLP-73/2007](http://www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=354998). Disponível em:

http://www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=354998. Acesso em: 30 de outubro de 2010.

⁷⁵² Ementa: Altera o Sistema Tributário Nacional, unifica a legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, dentre outras providências. Explicação da Ementa: Altera a Constituição Federal de 1988. Cf. http://www.camara.gov.br/sileg/prop_detalhe.asp?id=347421 . Acesso em: 30 de outubro de 2010.

⁷⁵³ Sobre o princípio Cf. TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Op.cit., p. 145.

9. Autorizar a instituição de mecanismos econômicos destinados a estimular a proteção do meio ambiente.

10. Destinar 25% das receitas do ITR aos municípios, de acordo com a área ocupada por áreas protegidas por interesse ambiental.

11. Criar a vinculação das receitas do IR, IPI e IVA-F para financiamento de projetos ambientais.

12. Permitir a cobrança diferenciada de alíquotas do IPVA, de acordo com o impacto ambiental do veículo.⁷⁵⁴

13. Prever a criação de contribuição de intervenção ambiental e de utilização de política tributária como mecanismo de proteção ambiental.

(2). A PEC Nº 353/09.

A PEC Nº 353/09, de autoria do deputado Roberto Rocha – do PSDB /MA-, apresentada no dia 15 de abril de 2009, tem como objetivo principal que a carga tributaria seja ponderada de acordo com os impactos ambientais, positivos ou negativos, gerados pelos bens, serviços ou atividades de cada empresa.⁷⁵⁵ Entre as principais propostas dessa PEC, estão:

1. A previsão de que as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, bem como os impostos cobrados pela União, devam sempre que possível ser orientados pela seletividade sócioambiental e ter as alíquotas fixadas em função da responsabilidade sócioambiental das atividades do contribuinte.

2. Incluir o custo ambiental no preço do bem ou serviço, baseado no impacto ambiental proveniente da sua produção, comercialização ou prestação.

⁷⁵⁴ Cláudia Campos de Araújo considera que “Ao reduzir a alíquota do IPI e do IPVA, estar-se-ia introduzindo um elemento que poderia influenciar na decisão do consumidor na compra de seu veículo, não somente pelo atrativo financeiro, mas também pelo conceito positivo da preocupação ambiental da empresa. Estimulando o incremento das vendas de determinados veículos, seria gerado também estímulo maior às empresas fabricantes, para que aperfeiçoassem cada vez mais suas tecnologias voltadas à proteção e preservação do meio ambiente.” ARAÚJO, Cláudia Campos de; et. al. Meio ambiente e sistema tributário: novas perspectivas. São Paulo: Senac São Paulo, 2003, p. 63

⁷⁵⁵ Ementa: Altera os arts. 149, 150, 153, 155, 156, 158 e 161 da Constituição Federal. Explicação da Ementa: Estabelece diretrizes gerais para a Reforma Tributária Ambiental. Altera a Constituição Federal de 1988.

Detalhes da proposta e andamento, Cf. http://www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=430593. Acesso em 30 de outubro de 2010.

3. A imunidade tributária para os bens e serviços ambientalmente adequados, como materiais reciclados, serviços de saneamento ambiental, máquinas, equipamentos, e aparelhos antipoluentes.

4. O ITR deverá ser progressivo, e terá a sua alíquota fixada de forma a estimular o respeito à função sócioambiental da propriedade.

5. O IPTU deverá ter alíquotas diferenciadas de acordo com a localização, o uso conferido ao imóvel e o respeito à função social da propriedade.

6. O IPVA deverá ter alíquotas diferenciadas em função do consumo energético e da emissão de gases poluentes por veículo.

7. Estabelecer a repartição das receitas entre os entes federativos também com base em critérios ambientais, como seria o caso da manutenção de mananciais, de abastecimento, unidades de conservação, existência de terras indígenas, serviços de saneamento ambiental, reciclagem e educação ambiental.

As propostas das PEC Nº 31-A/2007 e da PEC Nº 353/09 evidenciam o grande interesse existente pela introdução da variável ambiental no sistema tributário brasileiro; trata-se de iniciativas interessantes para implementar instrumentos tributários de gestão ambiental de uma forma mais eficaz e eficiente. Atualmente, as duas propostas estão sujeitas a apreciação do Plenário.

5.4 A Introdução da variável ambiental nos sistemas tributários do Brasil e da Costa Rica

Conforme indicou-se, nos ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica não existe uma previsão legal marco que regule expressamente as características e os elementos comuns que identificam os tributos ambientais. Considera-se que uma normativa dessa natureza é possível conforme as disposições das Constituições Políticas de ambos os países, e a sua introdução responde a um ato de vontade política que deverá estar apoiado por uma discussão racional e por documentos técnicos sobre a matéria.

A partir das reflexões realizadas sustenta-se que devem ser introduzidos parâmetros claros que respeitando os limites constitucionais impostos ao Poder Tributário permitam orientar e facilitar a criação e implementação de tributos ambientais *stricto sensu* nos ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica. Recomenda-se a elaboração de uma legislação de caráter geral que permita uma aplicação efetiva do tributo ambiental.

Com esse intuito, estima-se que deveriam ser consideradas com maior atenção as importantes pautas estabelecidas no Modelo de Código Tributário Ambiental para América Latina. O MCTA-AL é um valioso instrumento acadêmico e técnico cujas recomendações poderão ser consideradas na hora de estabelecer, no Brasil e na Costa Rica, uma legislação de caráter geral que determine critérios que permitam implementar a tributação ambiental de uma forma mais clara e eficiente, visando uma maior segurança jurídica na matéria.

A seguir serão expostas algumas recomendações que permitiriam a criação e a implementação de tributos ambientais no Brasil e na Costa Rica. A proposta não pretende realizar uma reforma radical nos sistemas tributários de ambos os países, nem impor a criação de determinados tributos verdes. Trata-se de uma proposta concreta e simples que permitirá orientar ao legislador na hora de avaliar – caso a caso-, a possibilidade de implementar um tributo de caráter ambiental, e determinar a figura tributaria mais adequada para resolver um determinado problema ambiental.

5.4.1 Recomendações para fortalecer a variável ambiental no sistema tributário brasileiro

(1). Introduzir o Princípio do Poluidor Pagador na forma de tributação ambiental.

Seria conveniente, ainda que não estritamente necessário, incluir expressamente na CF/88 – através do procedimento de emenda constitucional correspondente - um dispositivo que estabeleça que a tributação poderá ser utilizada como instrumento de defesa do meio ambiente, introduzindo o princípio do Poluidor/Usuário Pagador na forma de tributação ambiental. A reforma permitiria uma maior legitimidade desse tipo de tributos. Também seria conveniente estabelecer que os tributos ambientais deverão estar orientados pelos princípios da seletividade⁷⁵⁶, da essencialidade ambiental e da progressividade.

Poderia ser introduzido, um parágrafo no artigo 145 - similar ao proposto por Margulis, et al.⁷⁵⁷ Uma possível redação do texto seria:

⁷⁵⁶ Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas afirma que a “seletividade é um instrumento para frear o consumo de bens indesejáveis ou menos necessários e liberar espaços para investimentos mercedores de apoio, o que permite também uma redistribuição de rendas e uma maior aproximação da Justiça Fiscal. O conceito de essencialidade conduz à seletividade da alíquota do IPI e do ICMS, por exemplo.” RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. Op.cit., p. 697.

Tupiassu afirma que “(...) demonstra-se fácil e adequada a introdução de critérios ambientais nos impostos hoje existentes, perfeitamente condizente com a aplicação do princípio da seletividade, já contemplada pelo ordenamento jurídico.” TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Op.cit., p. 144.

⁷⁵⁷ Cf. MARGULIS, Sérgio; MOTTA, Ronaldo Seroa da; OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Texto para discussão N° 738. Op.cit., p. 16.

§3º A lei adotará política tributária como instrumento de defesa do meio ambiente (art. 225), admitida a instituição de contribuição de intervenção ambiental. A tributação ambiental deverá estar orientada pelos princípios da seletividade, da essencialidade ambiental e da progressividade.

(2). *Reformar o CTN-BRA, incluindo uma norma sobre tributação ambiental.*

Considera-se que seria importante incluir no art. 5º do CT/BR um parágrafo sobre tributação ambiental nos seguintes termos:

§ Tributação ambiental.

I. Tributos ambientais são aqueles impostos, taxas e contribuições cuja estrutura está orientada pelo Princípio do Poluidor/usuário pagador.

II. O fato gerador dos tributos ambientais deverá corresponder a situações que repercutam negativamente sobre o meio ambiente ou que provoquem a atuação pública de tutela ambiental. Não poderá abarcar condutas danosas para o meio ambiente que se encontrem radicalmente proibidas, sem prejuízo de o infrator dever indenizar os danos causados ao meio ambiente, nos termos estabelecidos pela norma aplicável. A legislação de cada figura tributaria preverá como supostos de não sujeição os casos em que os atos ou fatos que incidem negativamente sobre o meio ambiente ou que provocam a atuação pública de tutela ambiental se produzam de maneira fortuita o em caso de força maior.

III. Toda proposta de estabelecimento de um novo tributo ambiental ou de modificação específica das quantias de tributo preexistente deverá incluir, entre os antecedentes e estudos prévios para sua elaboração, uma memória econômico-ambiental que justifique os critérios de quantificação utilizados. Salvo lei em contrário, a falta deste requisito determinará a nulidade de pleno direito das disposições que regulam a matéria de quantificação do tributo ambiental.

IV. A determinação do montante do tributo deverá atender à intensidade da incidência ambiental objeto do gravame, e deverá basear-se nas conclusões da memória econômico ambiental prevista no inciso anterior. Em geral, a arrecadação do tributo ambiental não deverá exceder, em seu conjunto, o maior das seguintes quantias, que serão calculadas na memória na medida do que seja possível: o dano causado ou o suposto custo para que o conjunto dos contribuintes evitasse o dano causado, ou o custo das atividades públicas de tutela ambiental. Qualquer desvio deste critério ou a impossibilidade de aplicá-lo deverá ser justificado na memória econômico-ambiental. A quantificação individual do tributo deverá atender à incidência individual da contaminação, se bem que poderá se utilizar critérios de progressividade ambiental.

V. O estabelecimento do tributo ambiental deverá ser acompanhado de medidas que garantam o mínimo existencial individual e familiar das pessoas físicas afetadas direta ou indiretamente pela carga tributária, quando este vier a ser comprometido.

758

A reforma daria uma maior legitimidade aos tributos ambientais, permitindo a transparência e a segurança jurídica.

(3). *Criação de uma CIDE ambiental genérica na Constituição Federal.*

Ainda que da leitura dos arts. 149 e 170, VI da CF/88, poderia admitir-se a existência jurídica de uma CIDE ambiental que poderá ser instituída, através da lei, em determinados

⁷⁵⁸ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel; HERRERA MOLINA, Pedro M. (directores). Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina. Op.cit.

setores econômicos do Brasil, por motivos de segurança jurídica e com o intuito de dar uma maior legitimidade ao tributo, seria conveniente criar uma *CIDE ambiental genérica* no texto constitucional que permita tributar as atividades econômicas com impactos ambientais significativos. Nesse sentido, o tributo poderá ter fatos geradores, alíquotas e bases de cálculo diferenciados em razão da atividade econômica, do grau de utilização ou degradação dos recursos ambientais e da capacidade de sustentabilidade do meio ambiente.

Considerando a proposta de reforma para o art. 145 da CF/88. Poderia ser incluído no art. 149 da CF/88 um § 5 que estabeleça:

§5º As contribuições de intervenção ambiental a que se refere o art. 145 §3 poderão ter fatos geradores, alíquotas e bases de cálculo diferenciados em razão da atividade econômica, do grau de utilização ou degradação dos recursos ambientais e da capacidade de assimilação do meio ambiente.

(4). *Esverdear os impostos tradicionais.*

O esverdeamento do sistema tributário deverá ser gradativo e de acordo com critérios técnicos que considerem a eficiência econômica e a eficácia ambiental, as possíveis distorções, a aceitação social e a necessidade de manter a neutralidade tributária –reduzindo o ônus tributário sobre as rendas do trabalho e as contribuições à previdência. Esse esverdeamento poderá ser realizado de acordo com as seguintes recomendações:

- (a). Impor o princípio da seletividade ambiental de acordo com a essencialidade e o impacto ecológico do produto, mercadoria ou serviço. Incluir o custo ambiental no preço do bem ou serviço, baseado no impacto ambiental proveniente da sua produção, comercialização ou prestação.
- (b). Conforme com o princípio da progressividade, permitir a cobrança diferenciada de alíquotas nos tributos sobre produtos de acordo com critérios que considerem o impacto ambiental.
- (c). Realizar estudos técnicos que permitam estabelecer de maneira coordenada incentivos fiscais relacionados com atividades de proteção ambiental.
- (d). Incluir previsão de que a repartição das receitas tributárias poderá considerar critérios que considerem a proteção ambiental.
- (e). Em determinados casos, de acordo com estudos técnicos, permitir a vinculação de receitas tributárias para financiamento de projetos ambientais.

Considera-se importante avaliar a possibilidade de instituir um fundo ambiental constituído pelas receitas arrecadadas por impostos verdes com o objetivo de financiar políticas públicas em matéria ambiental, permitindo a prevenção e a mitigação do dano ambiental.

(f). Introduzir critérios ambientais na graduação das taxas.

(5). *Avaliar se seria necessário e conveniente ampliar o fato gerador das taxas.*

Seria interessante discutir, com fundamento em critérios técnicos – de eficiência econômica, de eficácia ambiental e viabilidade administrativa- e de acordo com uma análise de proporcionalidade do tributo – que considere a idoneidade, a necessidade e a proporcionalidade estrita- a possibilidade de ampliar o elemento material do fato gerador das taxas, prevendo a *fruição dos particulares das belezas naturais em Parques Nacionais*. Em caso de obter uma avaliação positiva, deverá ser reformado o art. 145 da CF/88. Uma possível redação da norma seria:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...) II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia, pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

Poderão ser instituídas taxas ambientais, pela fruição dos particulares das belezas naturais em Parques Nacionais.

As taxas de caráter ambiental deverão considerar a incidência da poluição/degradação ambiental e poderão utilizar critérios de progressividade ambiental.

(6). *Analisar a possibilidade de implementar tributos ambientais strito sensu*

Seria interessante propiciar o debate, no âmbito acadêmico e legislativo, de propostas de tributos ambientais que pretendam onerar os resíduos – perigosos e urbanos -, os produtos não recicláveis, as emissões, produtos agrícolas poluidores, entre outros. Esse tipo de discussão permitiria um amadurecimento importante para o *esverdeamento do sistema tributário*, propiciando a futuro a implementação de *reformas fiscais verdes*.

5.4.2 Recomendações para fortalecer a variável ambiental no sistema tributário costarriquenho

(1). *Introduzir o Princípio do Poluidor Pagador na forma de tributação ambiental.*

O Princípio do Poluidor/usuário Pagador não está expressamente reconhecido na Constituição Política da Costa Rica. Esse Princípio tem sido extraído pela Sala Constitucional da Costa Rica da leitura do artigo 50 constitucional. Seria interessante, introduzir

expressamente esse princípio no artigo 50 da Constituição, com uma redação similar à existente no art. 225 § 3 da CF/88.

Por outro lado, no que tange ao tema da tributação ambiental, seria conveniente introduzir um inciso 13 bis no artigo 121 da CP/49 que determine que a tributação poderá ser utilizada como instrumento de defesa do meio ambiente, introduzindo o princípio do Poluidor/Usuário Pagador na forma de tributação ambiental. A reforma permitiria dar uma maior legitimidade a esse tipo de tributos. Também seria conveniente estabelecer que os tributos ambientais deverão estar orientados pelos princípios da progressividade, da seletividade e da essencialidade ambiental. O texto da norma seria similar a redação proposta para o art. 145§ 3 da CF/88:

Art 121. 13) bis. A través de la ley, la Asamblea Legislativa podrá adoptar políticas de carácter tributario como instrumento para la defensa del medio ambiente, admitiéndose la creación de tributos ambientales. La tributación ambiental deberá estar orientada por los principios de progresividad, selectividad y esencialidad ambiental.

(2). *Reformar o CT/CR, incluindo uma norma sobre tributação ambiental.*

Considera-se que seria importante incluir no CT/CR um art. 4 bis sobre tributação ambiental.

Como parte da reforma, seria interessante avaliar (tal e como no caso brasileiro), com fundamento em critérios técnicos – de eficiência econômica, de eficácia ambiental e viabilidade administrativa- e de acordo com uma análise de proporcionalidade do tributo – que considere a idoneidade, a necessidade e a proporcionalidade estrita- a possibilidade de ampliar o elemento material do fato gerador das taxas, prevendo a *fruição dos particulares das belezas naturais em Parques Nacionais*. O texto da norma poderia ter a seguinte redação:

Artículo 4 bis. De los tributos ambientales.

1. Tributos ambientales son aquellos impuestos, tasas y contribuciones especiales cuya estructura esté orientada por el principio quien contamina paga.

2. El hecho generador de los tributos ambientales deberá gravar los actos o hechos que inciden negativamente sobre el medio ambiente, que provocan la actuación pública de tutela medioambiental.

En el caso de las tasas ambientales podrá gravarse el disfrute por parte de particulares de las bellezas naturales en Parques Nacionales.

No podrán gravarse conductas dañosas para el medio ambiente que se encuentren radicalmente prohibidas, sin perjuicio del deber del infractor de indemnizar los daños causados con arreglo a lo que establezca la correspondiente normativa. La legislación de cada figura tributaria preverá como supuestos de no sujeción los casos en que los actos o hechos que inciden negativamente sobre el medio ambiente o que provocan la actuación pública de tutela medioambiental se produzcan de manera fortuita o en caso de fuerza mayor.

3. Toda propuesta de establecimiento de un nuevo tributo ambiental o de modificación específica de las cuantías de uno preexistente deberá incluir, entre los antecedentes y estudios previos para su elaboración, una memoria económico ambiental que justifique los criterios de cuantificación utilizados. Salvo precepto

legal en contrario, la falta de este requisito determinará la nulidad de pleno derecho de las disposiciones reglamentarias que, en su caso, concurren a precisar la cuantía del tributo medioambiental.

4. La determinación de la cuota tributaria deberá atender a la intensidad de la incidencia medioambiental objeto de gravamen y estará basada en las conclusiones de la memoria económico-ambiental prevista en el punto anterior. En general, la recaudación del tributo medioambiental no deberá exceder, en su conjunto, de la mayor de las cantidades siguientes, que serán calculadas en la memoria económico medioambiental en la medida en que ello sea posible: el daño causado, el coste que hubiera supuesto para el conjunto de los contribuyentes evitar el daño causado, o el coste de las actividades públicas de tutela medioambiental. Cualquier desviación de este criterio o la imposibilidad de aplicarlo deberá ser justificada en la memoria económico-ambiental. La cuantificación individual del tributo deberá atender a la incidencia individual de la contaminación, si bien podrán utilizarse criterios de progresividad medioambiental.

5. El establecimiento del tributo ambiental deberá acompañarse de medidas que garanticen el mínimo existencial individual y familiar de las personas físicas afectadas directa o indirectamente por la carga tributaria, cuando éste se pueda ver comprometido.⁷⁵⁹

Da mesma forma que indicou-se para o caso brasileiro, considera-se que a reforma daria uma maior legitimidade aos tributos ambientais, permitindo a transparência e a segurança jurídica.

(3). *Fortalecer a competência tributaria municipal.*

As entidades locais (municipalidades), têm uma competência tributária pouco clara na Constituição Política da Costa Rica. Não existe uma norma constitucional que delimite em forma precisa a competência tributária dos entes locais.

Sobre o tipo de competência tributária das entidades locais existe ainda um difícil debate que só poderá ser resolvido através uma emenda constitucional que delimite em forma precisa as competências tributárias desses entes. Infelizmente o tema tem sido negligenciado pelas autoridades políticas. Através da jurisprudência, a Sala Constitucional da Costa Rica tem procurado definir os contornos da competência tributaria municipal.

Evidentemente, a incerteza jurídica existente dificultaria uma possível iniciativa para estabelecer tributos de caráter ambiental no âmbito local. Considera-se necessário um debate que permita introduzir uma reforma constitucional e infraconstitucional que delimite em forma clara essa competência.⁷⁶⁰ Nesse sentido seria importante reformar os artigos 123 inciso 13) e 170 constitucional. Uma possível redação para essas normas seria:

⁷⁵⁹ Cf. BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel; HERRERA MOLINA, Pedro M. (directores). Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina. Op.cit.

⁷⁶⁰ Ao respeito Torrealba Navas afirma que “(...) el panorama relativo a los mecanismos de establecimiento de los tributos propios municipales es sumamente confuso y, por tanto, una reforma debería tener como uno de sus objetivos centrales introducir claridad y superar las dudas respectivas”. TORREALBA NAVAS, Adrián. El financiamiento de la Hacienda Municipal en Costa Rica. Reflexiones para una reforma. 1 ed. –

ARTICULO 121.- Además de las otras atribuciones que le confiere esta Constitución, corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa:

13) Establecer los tributos nacionales y aprobar los impuestos municipales.

Los impuestos municipales serán aprobados o no por la Asamblea Legislativa, con base en el proyecto de Ley, o en las enmiendas a éste, propuestos por la respectiva Corporación Municipal. No obstante, esto no impedirá que la Asamblea, en uso del trámite legislativo ordinario, establezca límites al poder tributario local, orientados a garantizar la coordinación y la unidad de la política económica y social, así como la igualdad tributaria en todo el territorio nacional. Las tasas y contribuciones especiales podrán ser establecidas por el Concejo de la Municipalidad.

ARTICULO 170.- Las corporaciones municipales son autónomas. Podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes.

Em concordância com essa reforma constitucional, no âmbito legislativo seria conveniente reformar o artigo 68 do Código Municipal e incluir um artigo 68 bis. Uma possível redação seria:

Artículo 68. La Municipalidad acordará sus respectivos presupuestos, propondrá sus impuestos a la Asamblea Legislativa y fijará las tasas de los servicios municipales y las contribuciones especiales dentro de las bases fijadas en leyes ordinarias, así como los precios públicos de los servicios en que no proceda exigir tasas.

También pondrá en vigencia los impuestos municipales potestativos creados por ley ordinaria y fijará los elementos cuantitativos de los impuestos en cuya ley de creación así se contemple.

Los proyectos de ley que se propongan a la Asamblea Legislativa, podrán referirse al establecimiento de impuestos con fines fiscales o a tributos ambientales de carácter local. Solo la municipalidad previa ley que la autorice, podrá dictar las exoneraciones de los tributos señalados.

68 bis. Em el caso de los tributos ambientales será deducible el importe correspondiente a otros tributos que recaigan sobre la misma actividad contaminante con el límite de los costes soportados por la Municipalidad.

Por outro lado seria interessante reformar o art. 74 do Código Municipal, incluindo um parágrafo que permita expressamente a cobrança de taxas de caráter ambiental pela autorização de atividades que tenham um impacto ambiental significativo ou no caso de ser provocada uma atuação pública de tutela ambiental. A redação dessa norma poderia ser realizada da seguinte forma:

Artículo 74 (...) Se podrán establecer tasas ambientales por la autorización de actividades que supongan un impacto ambiental significativo o cuando se provoque una actuación pública de tutela medioambiental.

(4). *Esverdear os impostos tradicionais.*

Tal é como indicado para o caso brasileiro, a introdução de elementos ambientais nos tributos ordinários deverá ser gradativa e devidamente fundamentada por critérios técnicos que permitam a eficiência e a eficácia do tributo. O esverdeamento do sistema tributário poderá ser realizado de acordo com as seguintes recomendações:

- (a). Impor o princípio da seletividade ambiental de acordo com a essencialidade e o impacto ecológico do produto, mercadoria ou serviço. Incluir o custo ambiental no preço do bem ou serviço, baseado no impacto ambiental proveniente da sua produção, comercialização ou prestação.
 - (b). De acordo com o princípio da progressividade permitir a cobrança diferenciada de alíquotas nos tributos sobre produtos de acordo com critérios que considerem o impacto ambiental.
 - (c). Realizar estudos técnicos que permitam estabelecer de maneira coordenada incentivos fiscais relacionados com atividades de proteção ambiental.
 - (d). Incluir previsão de que a repartição das receitas tributárias poderá levar em conta critérios que considerem a proteção ambiental.
 - (e). Em determinados casos, de acordo com estudos técnicos, permitir a vinculação de receitas tributárias para financiamento de projetos ambientais.
- Considera-se importante avaliar a possibilidade de instituir um fundo ambiental constituído pelas receitas arrecadadas por impostos verdes com o objetivo de financiar políticas públicas em matéria ambiental, permitindo a prevenção e a mitigação do dano ambiental.
- (f). O imposto sobre a propriedade de veículos poderia ter alíquotas diferenciadas em função do consumo energético, do peso e da emissão de gases poluentes por veículo.
 - (g). Introduzir critérios ambientais na graduação das taxas.

(5). *Avaliar a possibilidade de implementar tributos ambientais stricto sensu*

As mesmas considerações realizadas para o caso brasileiro são válidas para a Costa Rica. Ressalta-se que o debate acadêmico do tema sem dúvida permitira um amadurecimento importante para o *esverdeamento do sistema tributário*, propiciando a futuro a implementação de *reformas fiscais verdes integrais*.

6 CONCLUSÕES E REFLEXÕES FINAIS

Conforme à análise realizada ao longo da pesquisa é possível realizar algumas reflexões finais que sintetizam as principais ideias do trabalho.

1. O respeito pelo ambiente é a tarefa por excelência do cidadão do século XXI

1.1 A problemática ambiental é um signo marcante da sociedade da segunda modernidade

A crise ambiental que caracteriza a sociedade da segunda modernidade identifica o nosso presente e questiona o nosso futuro. O século XXI se iniciou com um intenso debate de caráter ético que pretende questionar e repensar a tensa, conflituosa e contraditória relação que surgiu entre o homem e a natureza a partir da Revolução Industrial. Os riscos ecológicos que caracterizam a sociedade da *segunda modernidade* fazem que a qualidade do meio ambiente passe a ocupar o centro das atenções da sociedade.

A *sociedade de risco* é consequência do progresso tecnológico e do acelerado crescimento econômico que privilegia a produção da riqueza como valor fundamental da sociedade capitalista. Os riscos ambientais são o resultado da relação do homem com o meio ambiente, são consequência da forma como o homem se apropria e utiliza o espaço da natureza e os seus recursos. Esses riscos são de caráter global e sinérgico, não respeitam as fronteiras nem as diferenças sociais e seus efeitos têm um caráter intemporal.

A degradação ambiental não é uma consequência acidental do modelo de desenvolvimento econômico, trata-se de uma característica central da forma como está organizada a produção e o consumo na sociedade da *segunda modernidade*. O *modus vivendi* do *homo faber* tem provocado uma difusão de riscos que alcança uma dimensão global, provocando na natureza um desequilíbrio de tal magnitude que está colocando em xeque a existência e a qualidade dos recursos naturais e a própria vida no planeta.

As evidências demonstram que a ação do homem sobre o meio ambiente tem provocado uma *crise ambiental* que está pondo em perigo as bases de sustentação do sistema produtivo vigente e a vida no planeta. No fundo, a degradação ambiental que caracteriza a sociedade da segunda modernidade, pode ser considerada como uma tentativa de suicídio, uma vez que o ser humano depende ontológica, existencial e funcionalmente do meio ambiente que lhe provê os meios para a sua subsistência. O meio ambiente condiciona a existência humana; trata-se de um fator de dinamização e de crescimento das diversas atividades econômicas e um requisito *sine qua non* da vida no planeta.

1.2 A ética ambiental: a ideia de justiça ambiental e de cidadania ambiental

Dentro do contexto de crise ambiental que caracteriza a sociedade da *segunda modernidade* o discurso ético deve necessariamente ser entrelaçado com o discurso ecológico. Exigem-se novos valores, novos postulados éticos ambientais que possam guiar a ação humana de maneira mais sustentada. O paradigma ecológico moderno deve descansar sobre princípios éticos, e convocar a uma reflexão na qual a natureza passe a adquirir a dimensão de objeto de responsabilidade humana.

Os limites ecológicos projetam novas perguntas sobre a justiça. Passa a ocupar lugar de destaque a reflexão sobre o tema da justiça ecológica como novo paradigma no que diz respeito à forma de analisar e enfrentar as diversas questões que envolvem a problemática ambiental moderna, caracterizada por um marcado caráter multidisciplinar e poliédrico. A justiça ambiental deve visar uma nova racionalidade ecológica, exigindo um novo modelo de desenvolvimento que deverá ser traçado através de ações políticas orientadas por critérios de sustentabilidade, pelos princípios da responsabilidade e da solidariedade e pelo respeito pelo outro.

A justiça ambiental, ancorada numa *ecoética*, deve visar a formação de uma *cidadania ambiental*, solidária e responsável com o *outro*. Essa cidadania, deve estar fundamentada numa nova forma de educação, que parta da premissa que a relação homem/natureza, deve ser uma relação de harmonia, de responsabilidade e de solidariedade para com o *outro* – as outras espécies que habitam o planeta e as futuras gerações. O desenvolvimento do ser humano, nas suas distintas dimensões, deve estar pautado pelo respeito à sustentabilidade ambiental.

Como parte desse processo, o direito deve desempenhar um papel fundamental, uma vez que deve limitar a arbitrariedade da conduta humana na sua relação com o meio ambiente, de forma que a ação do homem não comprometa de maneira desproporcionada o meio ambiente natural. O direito orientado por princípios éticos e critérios técnicos das outras ciências deve implementar instrumentos que permitam a aproximação e a conciliação entre os interesses econômicos e o meio ambiente. O direito deve determinar as pautas do desenvolvimento sustentável. O ordenamento jurídico deve ser capaz de dar resposta e de adaptar-se as diferentes questões que envolvem os problemas de caráter ambiental.

2. A proteção ambiental é também a proteção da liberdade. O direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado é um direito humano indispensável para viver em condições de dignidade

Como resultado da crise ambiental que caracteriza a nossa época, a partir das últimas três décadas do século passado, de forma paulatina e constante o meio ambiente passou a ser objeto de intensa atenção por parte do direito. Pode afirmar-se que de certa maneira o direito se *ecologizou*, passando a ter uma visão prospectiva.

A dimensão dos problemas ambientais exigiu o reconhecimento do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado com um direito humano. Trata-se de um dos denominados direitos da terceira dimensão, conhecidos como *direitos da solidariedade ou da fraternidade*. Os direitos de solidariedade passaram a conformar o conteúdo da dignidade humana, ampliando o seu âmbito de proteção. Os direitos da solidariedade pretendem materializar as exigências da sociedade de risco da *segunda modernidade*, com um forte conteúdo humanista que exige responsabilidades de caráter global. São direitos que se caracterizam pela sua titularidade coletiva ou difusa. O direito fundamental ao meio ambiente surge como consequência da contaminação das liberdades; pretende limitar a liberdade com a finalidade de protegê-la.

A constitucionalização do meio ambiente é um fenômeno que reflete claramente a relevância da questão ambiental na nossa época e a exigência de uma transformação do modelo de desenvolvimento econômico implementado a partir da Revolução Industrial.

No caso concreto das Constituições da Costa Rica e do Brasil, o direito ao meio ambiente encontra-se expressamente previsto nos artigos 50 e 225 respectivamente. Dessas normas deriva-se o direito de todos os habitantes de gozar de um ambiente ecologicamente equilibrado, e ao mesmo tempo o dever da coletividade e do Estado de defender e proteger esse direito. O objeto de tutela dessas normas é o equilíbrio natural do meio ambiente em sentido estrito, com a finalidade de garantir a qualidade de vida dos seres humanos, o exercício pleno das suas liberdades, o uso racional dos recursos naturais, e a proteção e o respeito dos elementos bióticos e abióticos.

O direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado tem uma dupla funcionalidade, subjetiva e objetiva, uma vez que trata-se de um direito fundamental dos cidadãos e um valor comum da sociedade que orienta e pauta a conduta dos indivíduos e dirige a ação estatal. Esse direito tem um *status negativus* (aspecto defensivo) e um *status positivus* (aspecto prestacional).

Trata-se de um *direito-dever* fundamentado no valor da solidariedade e orientado pelos princípios da sustentabilidade, da essencialidade ambiental e da equidade intergeracional. Essa perspectiva de *direito-dever* por um lado permite uma particular projeção de caráter intergeracional e por outra parte permite uma proteção *inter-espécies* orientada por uma ética da sustentabilidade.

3. O Estado Socioambiental de direito moderno deve conciliar os direitos liberais, os direitos sociais e os direitos ecológicos num mesmo projeto jurídico político para a comunidade estatal

3.1 A ideia de desenvolvimento sustentado

A problemática ambiental moderna deriva-se essencialmente da tensão existente entre meio ambiente e desenvolvimento econômico. A capacidade para conciliar desenvolvimento econômico a longo prazo e equilíbrio ambiental está sendo objeto de um debate profundo. A atual trajetória da atividade humana é insustentável a futuro, e os próprios limites do meio ambiente acabarão frustrando as nossas aspirações globais de prosperidade. Repensar essa forma de vida é sem dúvida um dos maiores desafios da sociedade atual.

Dentro desse novo marco, passa a ser redefinida a concepção de desenvolvimento. A sustentabilidade ambiental e os interesses econômicos passam a ser duas caras de uma mesma moeda, o conceito de desenvolvimento sustentável. Essa noção parte da ideia de estabelecer um processo solidário entre desenvolvimento econômico e proteção ambiental, com o objetivo de que o uso dos recursos naturais e a poluição inevitavelmente causada pelo desenvolvimento econômico-industrial seja realizado dentro dos limites e da capacidade de tolerância do meio ambiente, de forma tal que não seja uma ameaça para as futuras gerações.

3.2 Instrumentos econômicos de gestão ambiental como mecanismo para incentivar a sustentabilidade ambiental

Desde um ponto de vista econômico, em matéria ambiental devem ser formuladas duas grandes questões. A primeira está relacionada com a forma como funciona o processo de incentivos que conduz os seres humanos a degradar o meio ambiente; e a segunda deve indagar como esse processo pode ser reestruturado com o objetivo de que as pessoas sejam

orientadas a tomar decisões e a desenvolver estilos de vida que tenham implicações mais favoráveis para o meio ambiente.

As características próprias dos bens ambientais provocam que o mercado falhe na hora de distribuir os bens e serviços ambientais. As falhas ou distorções do mercado originam *externalidades ambientais* -negativas ou positivas, que sem uma adequada intervenção acabam sendo suportados pela coletividade.

Dentro desse contexto o Estado passa a ser um ator fundamental na direção da economia, uma vez que tendo o poder-dever de proteger o meio ambiente, deve intervir nas atividades econômicas a fim de corrigir as deficiências do mercado.

Na atualidade, considera-se que os instrumentos econômicos são um importante mecanismo para promover o desenvolvimento sustentável. Os IEs, fundamentados no princípio do poluidor pagador, permitem que o Estado oriente os agentes econômicos, incentivando condutas que respeitem a sustentabilidade ambiental. Os IEs devem complementar os mecanismos de Comando e Controle. A implementação de regulamentações diretas, será importante naqueles casos nos quais determinada atividade vá além dos limites da tolerabilidade ambiental, ou seja, quando determinados atos ou condutas que incidam no meio ambiente caiam fora do campo da tolerância ambiental, seja no âmbito da ilicitude.

Corresponderá aos Poderes Públicos, dentro do âmbito interno e externo, implementar, com base em critérios de eficiência, eficácia, aceitação política e adaptabilidade, dentre outros, instrumentos econômicos visados à preservação do meio ambiente, conforme com a realidade e as necessidades próprias de cada país ou região, e tendo presente o caráter global dos problemas ambientais e seus efeitos sinérgicos.

4. O tributo é um instrumento jurídico econômico especialmente hábil para a defesa do meio ambiente e para promover o desenvolvimento sustentável

4. 1 Tributação ambiental em sentido amplo e em sentido estrito: instrumento eficiente e eficaz para a defesa do meio ambiente e para orientar o desenvolvimento sustentado

Atualmente, o tema da introdução da variável ambiental no sistema tributário – o denominado *esverdeamento* do sistema fiscal- é objeto de um intenso debate nas agendas políticas e nos âmbitos jurídico e econômico com respeito ao papel que pode desempenhar o tributo na proteção do meio ambiente. A tendência para os próximos anos é que o debate

cresça e que novos instrumentos tributários de caráter ecológico sejam implementados nos países da América Latina de uma maneira mais sistemática e organizada.

Conforme demonstrou-se na análise realizada, os *ecotributos* destacam-se como uma ferramenta apta para internalizar os custos sócio-ambientais de origem antrópico, permitindo harmonizar os interesses econômicos e os objetivos ambientais de uma maneira mais eficiente e eficaz. Trata-se de uma modalidade da denominada *extrafiscalidade*.

Ainda que a proposta de implementar instrumentos fiscais para a proteção ambiental data dos inícios do século XX, foi na década dos noventa que de forma paulatina diversos países – principalmente da OCDE-, incrementaram de forma significativa o uso de instrumentos *extrafiscais* para a proteção do meio ambiente. Nos países do Norte da Europa foram implementadas ambiciosas *reformas fiscais ecológicas ou verdes*.

A proteção do meio ambiente através da tributação pode ser analisada a partir de diversos enfoques, e na prática pode ser implementada através da *tributação ambiental em sentido amplo de efeitos extrafiscais* - introdução de elementos ambientais na tributação ordinária –, ou de tributos ambientais em sentido estrito de finalidade extrafiscal.

Os *tributos ambientais em sentido amplo* são tributos ordinários com uma finalidade predominantemente arrecadatória, mas que em algum dos seus elementos percebe-se um certo traço ecológico – vinculação de receitas a finalidades ambientais, benefícios ou incentivos fiscais relacionados com a prática de uma conduta ambientalmente almejada.

Os *tributos ambientais em sentido estrito* têm uma finalidade extrafiscal; pretendem orientar as condutas dos diversos agentes econômicos de forma que o seu impacto no meio ambiente seja realizado de forma sustentável.

4.2 O PPP como fundamento da tributação ambiental em sentido estrito

Os TASs estão fundamentados no PPP; trata-se de um princípio orientador das políticas públicas em matéria ambiental que pode ser projetado sobre o sistema tributário, alentando – não exigindo- a criação de tributos ambientais. O princípio tem como objetivo principal que os custos sociais provocados pela atividade que lesa ou agride o meio ambiente repercutam nos custos finais dos produtos e serviços ligados a essa atividade. O princípio exige a internalização dos custos ambientais, uma vez que parte da ideia de que nenhum indivíduo ou agente econômico deve lucrar à custa da sociedade. O PPP é uma condição de legitimidade do tributo ambiental.

Para que um tributo possa ser qualificado como ambiental em sentido estrito, necessariamente deve estar presente na sua estrutura a proteção do meio ambiente.

4.3 Aspectos controversos da tributação ambiental: Os TASs não têm caráter sancionatório; A vinculação de receitas a finalidades ambientais; Conciliação entre o princípio da capacidade contributiva e a extrafiscalidade

Os tributos ambientais com finalidade extrafiscal, têm como objetivo a salvaguarda da liberdade, e não constituem uma sanção, uma vez que seu campo de ação encontra-se dentro da licitude.

No caso dos tributos ambientais, considera-se que a afetação daria uma maior legitimidade ao tributo, uma vez que transmite à comunidade a certeza do respeito ao princípio do poluidor pagador. No entanto, a vinculação de receitas encontra problemas de caráter jurídico no caso dos impostos ambientais.

Ainda que os tributos ambientais encontrem seu fundamento no PPP, devem ser estabelecidos respeitando o princípio de capacidade contributiva. Este último, ainda que não possa ser considerado como fundamento da tributação ambiental, deve ser considerado como *pressuposto subjetivo* na hora de estabelecer um tributo que pretenda tributar uma atividade que lese o meio ambiente. Na tributação ambiental o que existe é uma questão de intensidade na aplicação do referido princípio; mas a extrafiscalidade não pode legitimar a criação arbitrária de um tributo que não respeite o princípio de capacidade contributiva, sob pena de inconstitucionalidade. A limitação ao princípio da capacidade contributiva deve responder a critérios de proporcionalidade

Sustenta-se que ainda que os tributos ambientais persigam uma finalidade extrafiscal, necessariamente devem estar limitados pelos princípios constitucionais de justiça tributária formal e material e devem respeitar o campo da intributabilidade – o mínimo existencial e a proibição de confisco.

4.4 Estrutura dos TASs

O *fato gerador* do tributo ambiental deverá tributar atividades/atos que incidam de forma negativa no meio ambiente ou que provoquem uma ação pública de tutela ambiental; em nenhum caso poderão ser tributadas condutas proibidas que provoquem danos ambientais. Cada categoria tributária deverá prever supostos de não sujeição assim como determinados

benefícios fiscais para os sujeitos que adaptem as suas condutas as exigências determinadas em lei.

Na tributação ambiental poderão ser *sujeitos passivos* aqueles que realizem atividades de degradação ambiental, que produzam ou consumam produtos poluidores, ou que demandem uma atuação estatal de tutela ou fiscalização ambiental. Em cada caso concreto o legislador deverá considerar as características próprias que envolvem a conduta ou atividade econômica de transcendência ambiental que pretende ser desincentivada (fabricação ou consumo) com o tributo e os critérios técnicos que permitam em cada caso facilitar a gestão do tributo sem desconsiderar o caráter extrafiscal do tributo. A repercussão jurídica do tributo parece ser uma opção legislativa que deverá ser realizada de acordo com critérios técnicos que permitam uma melhor gestão do tributo em cada caso concreto.

O PPP exige uma estreita relação entre o impacto ambiental tributado e a *base de cálculo*, a eficiência e a eficácia do tributo dependerão da relação entre o fato gerador e o quantum do tributo. A graduação do tributo deverá ser modulada de forma positiva ou negativa de acordo com a maior ou menor incidência das atividades sobre o meio ambiente. A base de cálculo permitirá avaliar o esforço que deverão realizar os agentes econômicos para diminuir a degradação ambiental. A base de cálculo deverá ser estruturada de tal forma que aqueles que corrijam a conduta ou atividade que é desincentivada devam pagar menos tributo.

No que diz respeito às *alíquotas*, elas poderão ser específicas ou percentuais. O PPP orienta o desenho de alíquotas progressivas, permitindo a graduação de acordo com as diversas unidades de poluição previstas na base de cálculo, o que fortalece o caráter extrafiscal do tributo. O uso de alíquotas de tipicidade fixa potencializaria mais o caráter arrecadatório do tributo, dificultando a modulação do PPP.

A modulação do tributo em função da intensidade da degradação ambiental é um requisito *sine qua non* da tributação ambiental *stricto sensu*, de modo que quanto maior seja a poluição maior deverá ser o tributo. A progressividade é determinante neste tipo de tributos como parâmetro de justiça tributária.

A valoração jurídico-tributária dos TASs deverá necessariamente estar precedida de uma memória técnica econômica-ambiental que permita identificar a internalização dos custos ambientais que pretendem ser corrigidos, e que permita adequar a estrutura do Tributo ambiental ao PPP.

4.5 Categorias tributárias e extrafiscalidade ambiental

Os múltiplos fatores que podem impactar a qualidade ambiental e a diversidade de bens ambientais que podem ser afetados impedem que uma única figura tributária seja capaz de dar conta da ampla problemática ambiental. Não pode falar-se de um tributo ecológico ideal.

O legislador deverá analisar de acordo com critérios técnicos e de proporcionalidade a categoria tributaria mais adequada para cada caso concreto. O uso de uma ou outra categoria tributaria deverá estar orientado pelas características do fato que impacta, degrada ou provoca um risco ambiental. A tributação ambiental poderá alcançar todas as espécies de tributos e figuras tributárias de caráter misto, na medida em que na sua estrutura existam elementos que incentivem a proteção ambiental ou desestimulem a degradação do meio ambiente, orientando as atividades dos agentes econômicos de forma sustentável.

O Modelo de Código Tributário Ambiental para a América Latina adota uma definição de tributos ambientais que considera o seu aspecto estrutural.

4.6 Recomendações e critérios para implementar tributos ambientais

A escolha do legislador para criar um tributo ambiental *stricto sensu* deve ser feita considerando a eficácia da categoria tributária para cumprir os objetivos ambientais almejados. O tributo escolhido deve ter a capacidade de incidir de maneira positiva nas atividades tributadas, de forma que seja capaz de modificar as condutas dos agentes econômicos que incidem negativamente sobre o meio ambiente, e, subsidiariamente arrecadar receitas que deverão ser destinadas a defesa do meio ambiente. A criação de um tributo ambiental exige uma análise técnica prévia e uma valoração das consequências econômicas, sociais e ambientais.

A proposta para criar um tributo ambiental deverá ser submetida a um tríplice controle: (1) Idoneidade; (2) Necessidade e; (3) Proporcionalidade em sentido estrito.

Depois de analisar os possíveis instrumentos fiscais ambientais que poderão ser implementados, deverá ser feita uma valoração de caráter técnico, que considere os aspectos jurídicos e administrativos que permita o desenho detalhado do tributo.

Destaca-se que a introdução desse tipo de tributos deverá ir acompanhada da eliminação das distorções dos preços provocadas pelas subvenções contrárias ao meio ambiente. Trata-se da chamada neutralidade impositiva.

Os TASs podem cumprir uma dupla função, o chamado *duplo dividendo*. De acordo com a teoria do *duplo dividendo* os TASs cumprem uma finalidade extrafiscal (a proteção da qualidade ambiental), e podem contribuir para melhorar o sistema fiscal.

5. A Introdução da variável ambiental nos sistemas tributários do Brasil e da Costa Rica. Observações e Recomendações

No Brasil já existem importantes estudos acadêmicos e doutrinários sobre a tributação ambiental, desenvolvendo e consolidando na academia um direito tributário ambiental. O tema também tem sido objeto de interesse e debate político; existem propostas interessantes no âmbito legislativo com o intuito de introduzir a variável ambiental no sistema tributário brasileiro – As propostas das PEC Nº 31-A/2007 e da PEC Nº 353/09.

Na Costa Rica ainda existem poucos estudos jurídicos que analisem o tema da tributação ambiental. No âmbito legislativo não têm sido apresentadas propostas estruturadas para analisar uma reforma tributária que incorpore elementos ambientais. Infelizmente o assunto não tem sido objeto de debate político.

5.1 Observações sobre o estado da tributação ambiental no Brasil e na Costa Rica

Da análise dos ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica, podem ser realizadas algumas considerações importantes que são válidas para os dois países em matéria de tributação ambiental.

(1). Nos países da América Latina, adverte-se a falta de uma normativa clara, organizada e coordenada sobre tributação ambiental. Os ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica não são a exceção a essa realidade.

(2). As principais características que identificam a tributação ambiental no Brasil e na Costa Rica são: (a). Apesar de que nas Constituições de ambos os países não existem disposições específicas sobre fiscalidade ambiental, da leitura das normas que tutelam o meio ambiente e regulam o sistema tributário, desprende-se que a tributação pode ser utilizada como um instrumento de defesa do meio ambiente; (b). Existência de tributos ambientais em sentido amplo. Estabelecidos de forma dispersa e pouco coordenada na legislação tributária; (c). Repasse de verbas para municípios – no Brasil -, e para financiar áreas de preservação

ambiental – na Costa Rica; (d). Tributos ordinários com elementos ambientais com o intuito de financiar as despesas públicas; (e). Incentivos fiscais a empresas que investem em meio ambiente; (f). Redução de alíquotas e concessão de isenções às atividades e produtos que não incidam negativamente sobre o meio ambiente; (g) Tributação da propriedade considerando critérios ambientais; (h). Vedação da vinculação de receitas para fundos ambientais; (i). Poucos exemplos de tributos ambientais em sentido estrito; (j). Inexistência na normativa tributária de uma regulação clara e organizada sobre tributação ambiental. Nos códigos tributários não existem aspectos ambientais.

(3). A simples introdução de elementos ambientais nos tributos ordinários é insuficiente para orientar as atividades e condutas dos agentes econômicos. A tributação ambiental em sentido amplo deve ser acompanhada de tributos ambientais *stricto sensu* com o objetivo de aumentar a eficiência econômica das políticas públicas ambientais.

(4). Ainda que a tributação ambiental *stricto sensu* não esteja tão desenvolvida no Brasil e na Costa Rica como instrumento que visa o desenvolvimento sustentável, como acontece, por exemplo, nos países da OCDE, da leitura dos ordenamentos jurídicos de ambos os países pode apreciar-se a existência de normas apropriadas para a tutela ambiental que permitem fundamentar e legitimar a implementação mais efetiva de tributos ambientais.

(5). Considera-se que devem ser introduzidos parâmetros claros que, respeitando os limites constitucionais impostos ao Poder Tributário, permitam orientar e facilitar a criação e implementação de tributos ambientais *stricto sensu* nos ordenamentos jurídicos do Brasil e da Costa Rica. Deve ser ditada uma legislação de caráter geral que permita uma aplicação efetiva do tributo ambiental. Uma normativa dessa natureza é possível conforme as disposições das Constituições Políticas de ambos os países, e a sua introdução responde a um ato de vontade política apoiada numa discussão racional e técnica sobre a temática.

(7). O MCT-AL é um valioso instrumento técnico cujas recomendações devem ser consideradas na hora de estabelecer, no Brasil e na Costa Rica, uma legislação de caráter geral que estabeleça critérios que permitam implementar a tributação ambiental de uma forma mais clara e eficiente visando uma maior segurança jurídica na matéria.

(8). No estágio atual das realidades latino-americanas e considerando os graves problemas de coerência e voracidade dos sistemas tributários das nossas latitudes, ainda é difícil pensar em uma drástica e repentina implementação de tributos ambientais ou de uma *reforma fiscal verde* tal é como foi implementada, de forma paulatina, a partir da década dos noventa, em países como a Dinamarca, a Suécia, a Holanda e em menor grau na Finlândia e na Noruega. No entanto, a constante discussão e a preocupação por parte de diversos setores – juristas, políticos, economistas, e profissionais das áreas ambientais- representa um passo importante para a introdução de instrumentos tributários com finalidades ambientais nos países da América Latina. Conforme salientado, considera-se que no contexto da realidade latino-americana, inicialmente seria mais recomendável a paulatina introdução da variável ambiental nos sistemas tributários, através de impostos sobre produtos, com uma arrecadação significativa e estável, e que permitam substituir os impostos ineficientes, de acordo com a ideia do duplo dividendo.

5.2 Recomendações comuns para esverdear os sistemas tributários do Brasil e da Costa Rica

(1). *Introduzir o Princípio do Poluidor Pagador nas Constituições do Brasil e da Costa Rica na forma de tributação ambiental.*

Seria conveniente, ainda que não estritamente necessário, incluir expressamente nas Constituições de ambos os países – através do procedimento de emenda constitucional correspondente - um dispositivo que estabeleça que a tributação poderá ser utilizada como instrumento de defesa do meio ambiente, introduzindo o princípio do Poluidor/Usuário Pagador na forma de tributação ambiental, o que permitiria uma maior legitimidade desse tipo de tributo.

Também seria conveniente estabelecer que os tributos ambientais deverão estar orientados pelos princípios da seletividade, da progressividade e da essencialidade ambiental.

No caso do Brasil caberia reformar o artigo 145 da CF/88, e no caso da Costa Rica seria conveniente introduzir um inciso 13 bis no artigo 121 da CP/49.

(2). *Reformar os Códigos Tributários.*

Essa reforma deverá ser realizada de acordo com o que estabelecem, respectivamente, o art. 146, III da Constituição Federal Brasileira, e os artigos 121 inciso 13) e 123 da Constituição da Costa Rica.

Considera-se que a reforma daria uma maior legitimidade aos tributos ambientais, permitindo a transparência e a segurança jurídica.

No Brasil a reforma visaria incluir no art. 5º do CT/BR um parágrafo sobre tributação ambiental.

Na Costa Rica, deverá ser reformado o CT/CR, incluindo um artigo 4 bis sobre tributação ambiental.

(3). Esverdear o sistema tributario.

(a). Impor o princípio da seletividade ambiental de acordo com a essencialidade e o impacto ecológico do produto, mercadoria ou serviço. Incluir o custo ambiental no preço do bem ou serviço, baseado no impacto ambiental proveniente da sua produção, comercialização ou prestação.

(b). De acordo com o princípio da progressividade permitir a cobrança diferenciada de alíquotas nos tributos sobre produtos de acordo com critérios que considerem o impacto ambiental.

(c). Realizar estudos técnicos que permitam estabelecer de maneira coordenada incentivos fiscais relacionados com atividades de proteção ambiental.

(d). Avaliar a possibilidade de incluir previsão de que a repartição das receitas tributárias poderá levar em conta critérios que considerem a proteção ambiental.

(e). Em determinados casos, de acordo com estudos técnicos, permitir a vinculação de receitas tributárias para financiamento de projetos ambientais.

Considera-se importante avaliar a possibilidade de instituir um fundo ambiental constituído pelas receitas arrecadadas por impostos verdes com o objetivo de financiar políticas públicas em matéria ambiental, permitindo a prevenção e a mitigação do dano ambiental.

(4). Avaliar tecnicamente se seria necessário ampliar o fato gerador das taxas.

Seria interessante discutir, com fundamento em critérios técnicos e de acordo com uma análise de proporcionalidade do tributo, se seria conveniente ampliar o elemento material do fato gerador das taxas, prevendo a *fruição dos particulares das belezas naturais em Parques Nacionais*. Em caso de obter uma avaliação positiva, no Brasil poderia considerar-se reformar o art. 145 da CF/88, e no caso da Costa Rica reformar o CT/CR, incluindo um art. 4 bis.

5.3 Recomendações específicas para esverdear os sistemas tributários do Brasil e da Costa Rica

5.3.1 Para o Brasil

A criação de uma CIDE ambiental genérica. Conforme exposto seria conveniente criar uma *CIDE ambiental* genérica no texto constitucional que permita tributar as atividades econômicas com impactos ambientais significativos. Nesse sentido, o tributo poderá ter fatos geradores, alíquotas e bases de cálculo diferenciados em razão da atividade econômica, do grau de utilização ou degradação dos recursos ambientais e da capacidade de sustentabilidade do meio ambiente.

5.3.2 Para a Costa Rica

(a). Fortalecer a competência tributária municipal. A incerteza jurídica existente dificultaria uma possível iniciativa para estabelecer tributos de caráter ambiental no âmbito local. Considera-se necessário um debate que permita introduzir uma reforma constitucional e infraconstitucional que delimite em forma clara essa competência. Nesse sentido seria importante reformar os artigos 121 inciso 13) e 170 constitucional. Também deve ser reformado o art. 74 do Código Municipal, permitindo expressamente a cobrança de taxas de caráter ambiental pela autorização de atividades que tenham um impacto ambiental significativo ou no caso de ser provocada uma atuação pública de tutela ambiental.

(b). Introduzir expressamente o *PPP na Constituição da Costa Rica*.

Conforme foi indicado, o Princípio do Poluidor/usuário Pagador não está expressamente reconhecido na Constituição Política da Costa Rica. Seria conveniente introduzir expressamente esse princípio no artigo 50 da Constituição, com uma redação similar à existente no art. 225 § 3 da CF/88.

Finalmente, conforme a análise realizada considera-se que introdução da variável ambiental nos sistemas tributários do Brasil e da Costa Rica é possível de acordo com as disposições das Constituições Políticas de ambos os países; a sua introdução responde a um ato de vontade política que deverá estar apoiada numa discussão ética, racional e técnica sobre a temática.

Espera-se que a tese seja um contributo para o debate sobre o que pode desempenhar a tributação na defesa do meio ambiente e como uma das possíveis respostas ao uso inconsciente da natureza. Trata-se de um instrumento para promover uma consciência ambiental com uma visão prospectiva que vise o desenvolvimento sustentado e valorize e respeite o meio ambiente como requisito *sine qua non* para a vida no planeta.

O presente trabalho de pesquisa é um convite para novas pesquisas sobre o tema, e uma provocação para discutir propostas concretas que visem o esverdeamento dos sistemas tributários e que não estejam disfarçadas com fins meramente arrecadatários.

REFERÊNCIAS

ACQUATELLA, Jean. **El papel conjunto de las autoridades fiscales y ambientales en la gestión ambiental de los países de América Latina y el Caribe**. In: ACQUATELLA, Jean e BÁRCENA, Alicia (editores). Política Fiscal y medio ambiente. Bases para una agenda común. Santiago de Chile: Naciones Unidas, CEPAL, diciembre del 2005.

ACSELRAD, Henri; HERCULANO, Selene; PÁDUA, José Augusto. **A justiça ambiental e a dinâmica das lutas socioambientais no Brasil – uma introdução**. In: Justiça Ambiental e Cidadania. Rio de Janeiro: Relume Dumará/Fundação Ford, 2004.

ALARCÓN GARCÍA, Gloria. **La Fiscalidad Ambiental. El fenómeno tributario y su relación con el medio ambiente**. In: VICENTE GIMÉNEZ, María Teresa. (coordinadora). Justicia ecológica y protección del medio ambiente. Madrid: Editorial Trotta, 2002.

ALEXY, Robert. **Teoría de los derechos fundamentales**. Traducción de Ernesto Garzón Valdés. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001.

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental**. 7^a Edição, revista ampliada e atualizada. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Dano ambiental: Uma abordagem conceitual**. 1^a Edição. 2^a tiragem. Rio de Janeiro: Editora Lúmen Júris, 2002.

ALTAMIRANO C. Alejandro. **El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario**. In: MARINS, James (coord.). Tributação e meio ambiente. Livro 2. 1^a Ed (ano 2002), 9^a tir. Curitiba: Juruá, 2009.

_____. **El derecho tributario ante la constitucionalización del derecho a un medio ambiente sano**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

AMARAL, Paulo Henrique do. **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007.

_____. **Tributação Ambiental**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito. Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002. Orientadora: Cristiane Derani.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 15ª Ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2009.

_____. **Direito Tributário Brasileiro**. 6ª Ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2001.

AMATUCCI, Andrea. **L'Inerenza dell'interesse pubblico alla produzione: Strumenti finanziari e tutela ambientale**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). **Direito Tributário Ambiental**. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

ANDRADE, José Carlos Vieira de. **Os direitos fundamentais na Constituição Portuguesa de 1976**. 2. ed. Coimbra: Almedina, 2001.

ANTUNES, Paulo de Bessa. **Direito Ambiental**. 7ª Edição, revista ampliada e atualizada. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

ARAGÃO, Alexandre Santos de. **Agências Reguladoras e a Evolução do Direito Administrativo Econômico**. Rio de Janeiro: Forense. 2002.

ARAGÃO, Maria Alexandra de Sousa. **O princípio do poluidor pagador: pedra angular da política comunitária do ambiente**. Coleção Studia Iuridica. Coimbra: Coimbra Editora, 1997.

ARAÚJO, Cláudia Campos de. et al. **Meio ambiente e sistema tributário: novas perspectivas**. São Paulo: Editora Senac São Paulo, 2003.

ARENDT, Hannah. **A Condição Humana**. 10ª Edição. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2004.

ARIÑO ORTIZ, Gaspar. **Principios de Derecho Público Económico**. 3ª Edición ampliada, Granada: Comares-Fundación de Estudios de Regulación, 2004.

ARISTÓTELES. **Ética a Nicômacos**. Livro V. Tradução do grego: Mário da Gama Kury. 4ª Edição. Brasília: Editora UnB, 2001.

ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário: de acordo com a emenda constitucional Nº. 51, de 14.02.2006**. 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2006.

AYALA, Patryck de Araújo. **O Novo paradigma constitucional e a jurisprudência ambiental do Brasil**. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. (organizadores). **Direito Constitucional Ambiental Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2007.

AYDOS, Elena de Lemos Pinto. **Tributação Ambiental no Brasil: Fundamentos e Perspectivas**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010. Orientador: Carlos Araújo Leonetti; Coorientador: José Rubens Morato Leite.

BANALOCHE PALAO, C. **La llamada Ecotasa**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). **Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II**. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Edição revista e complementada, a luz da Constituição de 1988 ate a Emenda Constitucional nº.10/1996, por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

_____. **Uma introdução à ciência das finanças**. Volume I. Rio de Janeiro: Revista Forense, 1955.

BARCELLOS, Ana Paula de. **Constitucionalização das políticas públicas em matéria de direitos fundamentais: o controle político-social e o controle jurídico no espaço democrático**, Revista de Direito do Estado 3, 2006.

_____. **Normatividade dos Princípios e o princípio da dignidade da pessoa humana na Constituição de 1988**. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, nº. 221, jul/set. 2000.

BARROSO, Luís Roberto. **Curso de Direito Constitucional Contemporâneo. Os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo.** Editora Saraiva. 2009.

_____. **Vinte anos da Constituição de 1988**, Revista de Direito do Estado, 10, 2008, no prelo.

_____. **Introdução. A reconstrução democrática do direito público no Brasil.** In: A reconstrução democrática do direito público no Brasil. Livro comemorativo dos 25 anos de magistério do professor Luís Roberto Barroso. Renovar. Rio de Janeiro. 2007.

_____. **Interpretação e aplicação da Constituição. Fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora.** 5ª Edição revista, atualizada e ampliada. Editora Saraiva, 2003.

_____. **O Direito Constitucional e a Efetividade de suas Normas. Limites e Possibilidades da Constituição Brasileira.** 3ª Edição, atualizada e ampliada. Rio de Janeiro: Renovar, 1996.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito financeiro e de direito tributário.** São Paulo: Saraiva, 1991.

BECK, Ulrich. **La sociedad del riesgo global.** Madrid: Siglo Veintiuno de España Editores. 2002.

_____. **La sociedad del riesgo: hacia una nueva modernidad.** Barcelona: Ediciones Paidós, 1998.

_____. **Ecological Enlightenment: essays on the politics of the risk society.** New York: Humanity Books, 1995.

BECK, Ulrich. **A reiventção da política: rumo a uma teoria da modernização reflexive.** In: BECK, Ulrich; GIDDENS, Anthony; LASH, Scott. Modernização Reflexiva. São Paulo: Editora da Universidade Estadual Paulista, 1997.

BENJAMIN, Antônio Herman V. **Constitucionalização do ambiente e ecologização da Constituição Brasileira.** In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens

Morato. (organizadores). **Direito Constitucional Ambiental Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. **Meio ambiente e Constituição: uma primeira abordagem**. In: Anais do 6º. Congresso Internacional do Meio Ambiente: 10 anos da Eco-92: o direito e o desenvolvimento sustentável = Ten years after Rio-92: sustainable development and law. São Paulo: IMESP, 2002.

_____. **O princípio poluidor-pagador e a reparação do dano ambiental**. In: BENJAMIN, Antônio Herman V (coordenador). **Dano Ambiental. Prevenção, reparação e repressão**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3ª ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BENZ, Sebastian; PERROT, Thomas, HENK, Vanhulle; LARS, Jonson. **La tributación medioambiental em los Estados miembros de la Unión Europea**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). **Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II**. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

BIDART CAMPOS, Germán J. **Teoría General de los derechos humanos**. 1ª reimpressão. Buenos Aires: Astrea. 2006.

BITTAR, Eduardo C. B. **A justiça em Aristóteles**. 3ª. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2005.

BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito administrativo**. Direitos Fundamentais, Democracia e Constitucionalização. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 11ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BOKOBO MOICHE, Susana. **Gravámenes e Incentivos Fiscales Ambientales**. Madrid: Civitas Ediciones, 2000.

BORRERO MORO, Cristóbal J. **La tributación ambiental en España**. Madrid: Editorial Tecnos S.A., 1999.

BORJA FDEZ, De Trocóniz Robles; COUNSEL, Allen & Overy. **La tributación medioambiental em Gran Bretaña**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

BRASIL. NORMATIVA

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 40ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm> . Acesso em: 18 de setembro de 2010.

_____. **Decreto Federal 755/93**. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/113301/decreto-755-93> . Acesso 4 de novembro de 2010.

_____. **Estatuto da Cidade**. Lei Nº 10.257/2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/LEIS_2001/L10257.htm . Acesso 6 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 13.296**, do Estado de São Paulo, de 23/12/2008. Disponível em: http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/legislacao_tributaria/leis/lei6606.htm?f=templates&fn=default.htm&vid=sefaz_tributaria:vtribut . Acesso em: 6 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 14.940**, de 29/12/2003, do Estado de Minas Gerais. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/114940_2003.htm . Acesso em 8 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº14.384**, do Estado de Goiás, de 31/12/ 2002. Disponível em:

<http://servicos.ibama.gov.br/ctf/manual/html/045000.htm> .Acesso em 7 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº. 10.336** de 19/12/2001. Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2001/lei10336.htm> . Acesso em; 5 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 10.165** de 27/12/2000. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L10165.htm .Acesso em 7 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 9.806**, de 03/01/2000. Código Florestal do Município de Curitiba. Disponível em:

http://www.cmc.pr.gov.br/wspl/sistema/BibLegVerForm.do?select_action=&popup=s&chamado_por_link&nor_id=10729 .Acesso em: 5 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 5.428**, do Município de Guarulhos-SP, de 12/11/1999. Disponível em:

<http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/384099/lei-5428-99-guarulhos-sp> .Acesso em 8 de novembro de 2010.

_____. **Lei N.º 2.877**, do Estado do Estado do Rio de Janeiro, de 22/12/1997. Disponível em:

http://www.fazenda.rj.gov.br/portal/index.portal?_nfpb=true&_pageLabel=tributaria&file=/legislacao/tributaria/basica/lei2877.shtml .Acesso em: 6 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 9.393**, 19/12/1996. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9393.htm .Acesso: 6 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 2.273**, do Estado do Rio de Janeiro de 27/06/1994. Disponível em:

<http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/150859/lei-2273-94-rio-de-janeiro-rj>. Acesso em: Acesso em 3 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 2.055**, do Estado do Rio de Janeiro, de 25/01/1993. Disponível em:

<http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/91257/lei-2055-93-rio-de-janeiro-rj> .Acesso: 27 de outubro de 2010.

_____. **Lei Nº 10.403**, do Estado de Pernambuco, de 20/12/1989. Disponível em:

<http://legis.alepe.pe.gov.br/> . Acesso em 4 de novembro de 2010.

_____. **Lei Complementar Nº 59**, do Estado do Paraná, de 1/10/91. Disponível em:

http://www.iap.pr.gov.br/arquivos/File/Legislacao_ambiental/Legislacao_estadual/LEIS/LEI_COMPLEMENTAR_59_1991.pdf . Acesso em 4 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 10.365**, do município de São Paulo, de 22/09/1987. São Paulo. Disponível em:

<http://www.leispaulistanas.com.br/index.php?q=corte-e-poda-de-arvores/lei-n-10365-de-22-de-setembro-de-1987> . Acesso em: 5 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 6.819**, do município de Curitiba, de 13/01/1986. Disponível em:

http://www.cmc.pr.gov.br/wspl/sistema/BibLegVerForm.do?select_action=&popup=s&chamado_por_link&nor_id=7744 . Acesso em: 5 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 691** de 24/12/1984. Código Tributário Municipal do Rio de Janeiro. Disponível em:

http://www.cmc.pr.gov.br/wspl/sistema/BibLegVerForm.do?select_action=&popup=s&chamado_por_link&nor_id=7744. Acesso em: 5 de novembro de 2010.

_____. **Lei Nº 1.364**, do Município do Rio de Janeiro, de 19/12/1988. Disponível em:

<http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/280071/lei-1364-88-rio-de-janeiro-rj> .Acesso em 8 de novembro de 2010.

_____. **Lei Complementar Nº 40**, do Município de Curitiba, de 18/12/2001, Disponível em:

<http://domino.cmc.pr.gov.br/contlei.nsf/c19b6fd017d2c7fc052568fc004f995e/873b5edb5865263403256b590060c797?OpenDocument> .Acesso em 8 de novembro de 2010.

_____. **Lei Complementar Nº. 87**, de 13/09/96. Disponível em:

http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/diversos/lc_087.htm Acesso: 27 de outubro de 2010.

BRASIL. PROPOSTAS LEGISLATIVAS.

_____. **PEC Nº 353/09**. Disponível em:

http://www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=430593. Acesso em 30 de outubro de 2010.

_____. **PEC Nº 31-A/2007**. Disponível em:

http://www.camara.gov.br/sileg/prop_detalhe.asp?id=347421 . Acesso em: 30 de outubro de 2010.

_____. **PLP-73/2007**. Disponível em:

http://www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=354998. Acesso em: 30 de outubro de 2010.

_____. **PL 5974/2005**. Disponível em:

http://www.camara.gov.br/internet/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=301799. Acesso 26 de outubro de 2010.

_____. **PL 5.162/2005**. Disponível em:

http://www.camara.gov.br/internet/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=284562 Acesso 6 de novembro de 2010.

BRASIL. Jurisprudência.

_____. STF. **Ação Direta de Inconstitucionalidade: ADI 1179 SP**. Disponível em:

<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/772276/acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-1179-sp-stf>. Acesso em 3 de novembro de 2010.

_____. STF. **Recurso Extraordinário Nº 134297-8/SP**. Julgamento: 13/06/1995 Disponível em:[http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=\(134297.NUME.%20OU%20134297.ACMS.\)\('CELSO%20DE%20MELLO".NORL.%20OU%20"CELSO%20DE%20MELLO".NORV.%20OU%20"CELSO%20DE%20MELLO".NORA.%20OU%20"CELSO%20DE%20MELLO".ACMS.\)&base=baseAcordaos](http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=(134297.NUME.%20OU%20134297.ACMS.)('CELSO%20DE%20MELLO) . Acesso em: 20 de agosto de 2010.

_____. STF. **Recurso Extraordinário N° 183906/SP**. Julgamento: 17/09/1997. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/741985/recurso-extraordinario-re-183906-sp-stf> Acesso em: 29 de agosto de 2009.

_____. STF. **Recurso Extraordinário N° 532940/PR**. Julgamento: 24/06/2008. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14719679/agregno-recurso-extraordinario-re-532940-pr-stf>. Acesso em: 25 de novembro de 2010.

_____. STF. **Recurso Extraordinário N° 440992/RN**. Julgamento: 29/05/2006. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/760519/agregno-recurso-extraordinario-re-agr-440992-rn-stf> Acesso em: 25 de novembro de 2010.

BRÁZ, Michel de Oliveira. **A Tributação Ambiental como instrumento de implementação do direito ao meio ambiente saudável**. Dissertação (Mestrado) - Curso de Mestrado em Ciências Ambientais. Programa de Pós-Graduação em Ciências Ambientais. Universidade Comunitária Regional de Chapecó, Chapecó, 2008. Orientadora: Silvana Terezinha Winckler;

BRUSEKE, Franz Josef. **O problema do desenvolvimento sustentável**. In: CAVALCANTI, Clóvis (org) Desenvolvimento e Natureza. Estudos para uma sociedade sustentável. São Paulo. Cortez Editora, 2003.

BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel. **La fiscalidad como instrumento económico de la política medioambiental**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

_____. **Capítulo I**. In: BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel (Dir). Tributación Medioambiental: Teoría, práctica y propuestas. Madrid: Civitas Ediciones, S.L. 2004.

_____. **Capítulo II**. In: BUÑUEL GONZÁLEZ, MIGUEL (Dir). Tributación Medioambiental: Teoría, práctica y propuestas. Madrid: Civitas Ediciones, S.L. 2004.

_____. **Capítulo VII.** In: BUÑUEL GONZÁLEZ, MIGUEL (Dir). *Tributación Medioambiental: Teoría, práctica y propuestas.* Madrid: Civitas Ediciones, S.L. 2004.

_____. **Capítulo XII.** In: BUÑUEL GONZÁLEZ, MIGUEL (Dir). *Tributación Medioambiental: Teoría, práctica y propuestas.* Madrid: Civitas Ediciones, S.L. 2004.

BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel; HERRERA MOLINA, Pedro M. (directores). **Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina.** (Universidad Complutense de Madrid). Madrid: Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de Hacienda. Nº 18, 2003.

BULLARD, Robert. **Enfrentando o racismo ambiental no século XXI.** In: ACSELRAD, Henri; HERCULANO, Selene; PÁDUA, José Augusto. In: *Justiça Ambiental e Cidadania.* Rio de Janeiro: Relume Dumará/Fundação Ford, 2004.

CALIENDO, Paulo. **Tributação e mercado de Carbono.** In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). *Direito Tributário Ambiental.* Brasil: Malheiros Editores. 2005.

CALVO ORTEGA, Rafael. **Tributación medioambiental y principio de justicia tributaria.** In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). *Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I.* Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

CÁNEPA, Eugênio Miguel. **Economia da Poluição.** In: MAY, Peter H.; LUSTOSA, Maria Cecília; VINHA, Valeria da. (organizadores). *Economia do meio ambiente: teoria e prática.* Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

CANOSA USERA, Raúl. **Tutela constitucional del derecho a disfrutar del medio ambiente.** In: YABAR STERLING, Ana (Editora). *Fiscalidad Ambiental.* Barcelona: Cedecs Editorial S.L. 1998.

CARBAJO VASCO, Domingo; HERRERA MOLINA, Pedro M. **Capítulo III.** In: BUÑUEL GONZÁLEZ, Miguel (Dir). *Tributación Medioambiental: Teoría, práctica y propuestas.* Madrid: Civitas Ediciones, S.L. 2004.

CARBONELL, Miguel. **Los derechos fundamentales en México**. México: Universidad Nacional Autónoma de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2004.

CARDOSO, Fátima. **Efeito estufa: por que a terra morre de calor**. -1. ed. – São Paulo: Editora Terceiro Nome: Mostarda Editora, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 13ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2000.

CASADO OLLERO, Gabriel. **Los fines no fiscales de los tributos**. In: Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma. Libro Homenaje al Dr. Fernando Sáinz de Bufanda, vol. I. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1991.

CASAS, José Osvaldo. **Principios Jurídicos de la Tributación**. In: Tratado de Tributación. Tomo I. Volumen 1. GARCÍA BELSUNCE, Horacio (Diretor). Buenos Aires: Editorial Astrea, 2003.

CAVALCANTI, Clóvis. **Sustentabilidade da Economia: Paradigmas alternativos de realização econômica**. In: CAVALCANTI, Clóvis (org) Desenvolvimento e Natureza. Estudos para uma sociedade sustentável. São Paulo. Cortez Editora, 2003.

CAZORLA PRIETO, Luis María. **Los principios constitucional-financieros en la tributación medioambiental**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. **La regla de la no confiscatoriedad como límite a la tributación medio ambiental**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

COASE, R. H. **La empresa, el mercado y la ley**. Madrid: Alianza, 1994.

COASE, R.H. **El problema del costo social**. In: ROEMER, Andrés; BECKER, Gary, et al. (compiladores). *Derecho y Economía: Una revisión de la literatura*. México: Centro de Estudios de Gubernabilidad y Políticas Públicas, 2000.

COASE, R.H, **The problem of the social coast**. *Journal of Law and Economics*. Paper from the *Journal of Law and Economics* (October 1960). Disponível em: <http://www.sfu.ca/~allen/CoaseJLE1960.pdf>. Acesso em: 29 de julho de 2008.

COBOS GÓMEZ, J. M^a. **Trayectoria y principios de la tributación ambiental en la Unión Europea**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). *Tratado de Tributación Medioambiental*. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

COMISSÃO MUNDIAL SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Nosso Futuro Comum**. 2^a Ed. Rio de Janeiro: Editora da Fundação Getulio Vargas, 1991.

COSTA, José Augusto Fontoura. **Aspectos fundantes da Conferência de Estocolmo de 1972**. In: DERANI, Cristiane, COSTA, José Augusto Fontoura. (organizadores). *Direito ambiental internacional*. Santos, SP: Leopoldianum, 2001.

COSTA, Regina Helena. **Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). *Direito Tributário Ambiental*. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

COSTA RICA. **NORMATIVA**. Disponível em: SCIJ (Sistema Costarricense de Información Jurídica). SINALEVI. PGR. Disponível em: <http://www.pgr.go.cr/scij/>.

_____. **ASAMBLEA LEGISLATIVA de la República de Costa Rica, Expediente N° 10.649**.

_____. **Código de Normas y Procedimientos Tributarios de Costa Rica**. Costa Rica: Editorial IJSA. 2007.

_____. **Constitución Política de la República de Costa Rica**. In: SABORIO VALVERDE, Rodolfo. *Normas Básicas de Derecho Público*. Costa Rica: Editorial IPECA. 2004.

_____. **Ley para la Gestión Integral de Residuos**, N° 8839 de 24 de junho de 2010.

Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=68300&nValor3=83024&strTipM=TC. Acesso em 1 de novembro de 2010.

_____. **Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria**, N°. 8114. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=46631&nValor3=83269¶m2=2&strTipM=TC&lResultado=15&strSim=simp. Acesso em: 31 de outubro de 2010.

_____. **Código Municipal**, Lei N° 7794. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=40197&nValor3=81385¶m2=2&strTipM=TC&lResultado=11&strSim=simp. Acesso em 1 de novembro de 2010.

_____. **Ley de Biodiversidad**, N° 7788. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=39796&nValor3=74714¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=4&strSim=simp. Acesso em: 31 de outubro de 2010.

_____. **Ley de Uso, Manejo y Conservación de Suelos**, N° 7779. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=26421&nValor3=27959¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=2&strSim=simp. Acesso em: 30 de outubro de 2010.

_____. **Ley de Conservación de la Vida Silvestre**, N° 7317. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=12648&nValor3=77592&strTipM=TC. Acesso em: 30 de outubro de 2010.

_____. **Ley Forestal**, N° 7575, de 13 de fevereiro de 1996. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=41661&nValor3=80563&strTipM=TC .Acesso em: 30 de outubro de 2010.

_____. **Ley de Regulación del Uso Racional de la Energía**, N° 7447. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=24436&nValor3=81361¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=8&strSim=simp .Acesso em: 31 de outubro de 2010.

_____. **Ley Reguladora de todas las exoneraciones vigentes**, N°. 7293. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=32135&nValor3=79084¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=10&strSim=simp .Acesso em: 31 de outubro de 2010.

_____. **Ley de Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero CA**, N° 7088 de 1/12/ 1987. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=12540&nValor3=82969¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=3&strSim=simp .Acesso em 5 de novembro de 2010.

_____. **Ley de Creación del Servicio de Parques Nacionales**, N° 6084. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=8216&nValor3=8818¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=2&strSim=simp .Acesso em: 31 de outubro de 2010.

_____. **Ley Constitutiva Instituto Costarricense Acueductos y Alcantarillados**, N° 2726. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=37097&nValor3=39114¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=2&strSim=simp .Acesso em 1 de novembro de 2010.

_____. **Ley General de Agua Potable**, N° 1634. Disponível em:

http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=6825&nValor3=7296¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=2&strSim=simp .Acesso em 1 de novembro de 2010.

COSTA RICA. Jurisprudência constitucional. SALA CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE COSTA RICA. In: SCIJ. PODER JUDICIAL. Busqueda por datos de la Sentencia. Disponível em:

http://200.91.68.20/scij/busqueda/jurisprudencia/jur_repartidor.asp.

_____. **Resolução 9966-2010**. In: SCIJ. Acesso em: 25 de outubro de 2010

_____. **Resolução N° 9170-06**. In: SCIJ. Acesso em: 20 de outubro de 2010.

_____. **Resolução 4830-02**. In: SCIJ. Acesso em: 4 de novembro de 2010.

_____. **Resolução N° 4501-01**. In: SCIJ. Acesso em: 4 de novembro de 2010.

_____. **Resolução N° 2657-01**. In: SCIJ. Acesso em: 25 de outubro de 2010.

_____. **Resolução N° 1739-01**. In: SCIJ. Acesso em: 4 de agosto de 2008.

_____. **Resolução N° N° 5906-99**. In: SCIJ. Acesso em: 15 de agosto de 2009.

_____. **Resolução N° 4806-99**. In: SCIJ. Acesso em: 25 de outubro de 2010.

_____. **Resolução N° 4528-99**. In: SCIJ. Acesso em: 25 de outubro de 2010.

_____. **Resolução N° 4744-99**. In: SCIJ. Acesso em: 4 de novembro de 2010.

_____. **Resolução N° 1830-99**. In: SCIJ. Acesso em: 18 de agosto de 2008.

_____. **Resolução N° 1250-99**. In: SCIJ. Acesso em: 15 de agosto de 2009.

_____. **Resolução N° 1404-99**. In: SCIJ. Acesso em: 4 de novembro de 2010.

_____. **Resolução N° 705-99**. In: SCIJ. Acesso em: 15 de agosto de 2009.

_____.**Resolução N° 4829-98**. In: SCIJ. Acesso em: 25 de outubro de 2010.

_____.**Resolução N° 311-97**. In: SCIJ. Acesso em: 4 de agosto de 2008.

_____.**Resolução N° 6685-96**. In: SCIJ. Acesso em: 25 de outubro de 2010.

_____.**Resolução N° 1154-96**. In: SCIJ. Acesso em: 14 de agosto de 2009.

_____.**Resolução N° 1763-94**. In: SCIJ. Acesso em: 8 de agosto de 2008.

_____.**Resolução N° 4788-93**. In: SCIJ. Acesso em: 25 de outubro de 2010.

_____.**Resolução N° 4423-93**. In: SCIJ. Acesso em: 15 de agosto de 2009.

_____.**Resolução N° 3705-93**. In: SCIJ. Acesso em: 15 de agosto de 2009.

COSTA RICA. PROCURADURÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA. In: SCIJ (Sistema Costarricense de Información Jurídica). PGR-CR. SINALEVI. <http://www.pgr.go.cr/scij/>.

_____.**Parecer N° C-038-2002**, de 11 de fevereiro de 2002. In: SCIJ. Disponível em: http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Pronunciamiento/pro_repartidor.asp?param1=PRD¶m6=1&nDictamen=10952&strTipM=T .Acesso em: 29 de outubro de 2010

_____.**Parecer C-148-2005**, 25 de abril de 2005. In: SCIJ. Disponível em: http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Pronunciamiento/pro_repartidor.asp?Param1=PRD¶m2=1&nParam6=1&nDictamen=13152&lResultado=2&strSimp=simple&strTipM=T .Acesso em: 1 de agosto de 2008.

_____.**Parecer C-345-2001**, de 13 de Dezembro de 2001. In: SCIJ Disponível em: http://www.pgr.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Pronunciamiento/pro_repartidor.asp?param1=PRD¶m6=1&nDictamen=10913&strTipM=T .Acesso em: 1 de agosto de 2008.

DE ASIS ROIG, Rafael. **Las paradojas de los Derechos fundamentales como límites al poder**. Madrid: Dykinson, 2000.

DECLARAÇÃO UNIVERSAL DOS DIREITOS HUMANOS. Biblioteca Virtual de Direitos Humanos da USP. Disponível em:

http://www.direitoshumanos.usp.br/counter/declaracao/declaracao_univ.html. Acesso em: 20 de outubro de 2008.

DELGADO, Juan. **Fallos del mercado y regulación Medioambiental**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008

DE PRADA GARCÍA, Aurelio de. **Justicia y Protección Fiscal del medio ambiente**. In: YABAR STERLING, Ana (Editora). Fiscalidad Ambiental. Barcelona: Cedecs Editorial S.L. 1998.

DERANI, Cristiane. **Direito ambiental econômico**. 3ª Edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2007.

_____. **Aplicação dos princípios do direito ambiental para o desenvolvimento sustentável**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

_____. **Direito ambiental econômico**. São Paulo: Max Limonad, 1997.

DE REMEDIOS SALABERT, Juan Manuel; TAKAGI PÉREZ, Yoko; BUENO CANO, Leticia. **Tributación Medioambiental en Estados Unidos**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008

DÍAZ, Vicente Oscar. **El carácter extrafiscal de la tributación y la imposición ambiental**. In: DÍAZ, Vicente O. (Diretor). Tratado de Tributación. Tomo II. Vol. I. Política y economía tributaria. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2004.

DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Definições e características dos direitos fundamentais**. In: LEITE, Jorge Salomão, SARLET, Ingo Wolfgang. (coordenadores). Direitos fundamentais e Estado Constitucional. Estudos em homenagem a J.J. Gomes Canotilho. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009.

DOBSON, Andrew. **Citizenship and the environment**. New York: Oxford University press, 2003.

_____. **Justice and the Environment. Conceptions of Environmental Sustainability and Dimensions of Social Justice. Reprinted**. New York: Oxford University Press, 2003.

ECHEVERRÍA, Jaime. **Herramientas económicas y fiscales para la gestión ambiental en Costa Rica**. In: ACQUATELLA, Jean e BÁRCENA, Alicia (editores). Política Fiscal y medio ambiente. Bases para una agenda común. Santiago de Chile: Naciones Unidas, CEPAL, diciembre del 2005.

ELY, Aloísio. **Economia do meio ambiente: uma apreciação introdutória interdisciplinar da poluição ecológica e qualidade ambiental**. 3ª. Ed. Rev. Ampl. Porto Alegre, Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser, 1988.

ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto. **La jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia de tributación ambiental**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

EUROPEAN ENVIRONMENT AGENCY. **Environmental Taxes. Implementation and Environmental Effectiveness**. Copenhagen: EEA. August 1996

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES Y POLÍTICAS DA UNIVERSIDAD NACIONAL DEL NORDESTE. Disponível em:
:http://www.corrientesaldia.com.ar/noticia/138126/Evaluan_viabilidad_de_implementar_Tributos_Ambientales.aspx. Acesso em 25 de outubro de 2010.

FALCÃO, Amílcar. **Fato gerador da obrigação tributária**. 4ª Ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977.

FAO. **Principales resultados. Evaluación de los recursos forestales mundiales 2010**. Disponível em www.fao.org/forestry/fra2010. Acesso em 9 de outubro de 2010.

FERNÁNDEZ ORTE, Jaime. **La tributación Medioambiental. Teoría y práctica**. Navarra: Editorial Aranzandi, 2006.

FENSTERSEIFER, Tiago. **Direitos Fundamentais e proteção do ambiente**. A dimensão ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do Estado Socioambiental de Direito. Porto Alegre: Livraria do Advogado editora, 2008.

FERRAJOLI, Luigi. **Los fundamentos de los derechos fundamentales**. Madrid: Trotta, 2001.

FERRAZ, Roberto. **Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). **Direito Tributário Ambiental**. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

FERREIRA, Helini Silvini. **Os instrumentos Jurisdicionais Ambientais na Constituição Brasileira**. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. (organizadores). **Direito Constitucional Ambiental Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2007.

FIELD, Barry C. **Economía Ambiental. Una introducción**. Traducción: Leonardo Cano. Colombia: MCGRAW-HILL Interamericana S.A., 1997.

FIGUEROA, Eugenio. **Pago por Servicios Ambientales y Áreas Protegidas**. Santiago, Chile: FAO, 2008.

FILHO, Carlos da Costa e Silva. **Finanças Ambientais**. O papel da legalidade na instituição do regime financeiro ambiental. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito,

Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008. Orientador: José Marcos Domingues de Oliveira.

GAGO RODRÍGUEZ, Alberto e LABANDEIRA VILLOT, Xavier. **Imposición ambiental y reforma fiscal verde: tendencias recientes y análisis de propuestas**. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de Hacienda, 2002.

_____. **La Reforma Fiscal Verde. Teoría y Práctica de los Impuestos Ambientales**. Madrid: Ediciones Mundi Prensa, 1999.

_____. **La economía política de los impuestos ambientales**. Facultad de Económicas de Vigo, *Ekonomiaz* N° 40, 1 Cuatrimestre, 1998.

_____. **La Imposición Ambiental: Fundamentos, Tipología Comparada y Experiencias en la OCDE y España**. Vigo: Hacienda Pública Española, 1997.

GALEANO, Eduardo. **Patas arriba. La escuela del mundo al revés**. Montevideo: Ediciones del chanchito. 1998.

GARCÍA BELSUNCE, Horacio. **Temas de Derecho Tributario**. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 1982.

GARCIA, Maria da Glória F.P.D. **O lugar do direito na protecção do ambiente**. Coimbra: Edições Almedina S.A, 2007.

GIDDENS. Anthony. **A Política da mudança climática**. 2010. Rio de Janeiro: Zahar, 2010.

_____. **Mundo em descontrolo**. Tradução de Maria Luiza X. de A. Borges. -6ª ed.- Rio de Janeiro: Record, 2007.

GIDDENS, Anthony. **A vida em uma sociedade pós-tracional**. In: BECK, U; GIDDENS, A.; LASH, S. *Modernização Reflexiva: política, tradição e estética na ordem social moderna*. Tradução de Magda Lopes – São Paulo: Editora da Universidade Estadual Paulista, 1997.

GÓMEZ ACEBO, Ricardo. **Los Impuestos ambientales**. ICADE-LA EMPRESA N° 40 enero/abril 1997.

GONÇALVES, Fábio Fraga. **Releitura do Principio da Capacidade Contributiva sob a ótica do Direito Tributário Ambiental**. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et al. (Coordenadores). *Direito Tributário Ambiental*. Rio de Janeiro: Editora Lúmem Júris, 2006.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem Econômica na Constituição de 1988**. São Paulo: Malheiros, 2006.

GRIMM, Dieter. **Constitucionalismo y Derechos Fundamentales**. Madrid: Editorial Trotta, 2006.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. **Justiça Fiscal e mínimo existencial**. In: PIRES, Adilson Rodrigues e TORRES, Heleno Taveira (organizadores). *Princípios de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2006.

GUILIANI FONROUGE, Carlos M. **Derecho Financiero**. Tomo I. 3ª Edición. Buenos Aires: Ediciones De Palma, 1978.

HABERMAS, Jürgen. Facticidad y Validez. **Sobre el derecho y el Estado democrático de derecho en términos de teoría del discurso**. Madrid: Trotta, 1998.

HAUWERMEIREN, Saar Van. **Manual de Economía Ecológica**. Santiago, Chile: Instituto de Ecología Política, 1998.

HERNÁNDEZ VALLE, Rubén. **Las Libertades Públicas en Costa Rica**. San José, Costa Rica: Editorial Juricentro, 1980.

HERRERA MOLINA, Pedro M. **El principio << quien contamina paga >>**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). *Tratado de Tributación Medioambiental*. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

_____. **Propuestas para la elaboración de un Código Tributario Ambiental?** In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et alt (Coordenadores). *Direito Tributário Ambiental*. Rio de Janeiro: Editora Lúmem Júris, 2006.

_____. **Derecho Tributario Ambiental**. Madrid: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., 2000.

HOLMES, Stephen & SUNSTEIN, Cass. **The Cost of Rights**. Cambridge: Harvard University Press, 1999.

HUBER, Richard; MOTTA, Ronaldo Seroa da e RUITENBEEK, Jack. **Texto para discussão Nº 440. Uso de Instrumentos econômicos na gestão ambiental da América Latina e Caribe: Lições e recomendações**. Rio de Janeiro: IPEA, 1996.

JACOBS, Michael. **Economía Vede. Medio ambiente y desarrollo sostenible**. Traducción Teresa Niño. Bogotá. TM Editores: 1995.

JIMÉNEZ HERNÁNDEZ Jorge. **El tributo como instrumento de protección ambiental**. Granada: Editorial Comares, 1998.

JIMÉNEZ HERRERO, Luis. **Tendencias en el uso de instrumentos económicos y fiscales en la gestión ambiental. Reflexiones sobre la Unión Europea y el caso español**. In: YABAR STERLING, Ana (Editora). *Fiscalidad Ambiental*. Barcelona: Cedecs Editorial S.L. 1998.

JONAS, Hans. **O princípio responsabilidade. Ensaio de uma ética para a civilização tecnológica**. Tradução do original alemão de Marijane Lisboa; Luiz Barros Montez.- Rio de Janeiro: Contraponto: Ed. Puc-Rio, 2006.

JORNAL COMUNICAÇÃO. Disponível em:

<http://www.jornalcomunicacao.ufpr.br/node/2072>. Acesso: 26 de outubro de 2010.

LASH, Scott. **Sistemas especialistas ou interpretação situada? Cultura e instituições no capitalismo desorganizado**. In: BECK, U; GIDDENS, A.; LASH, S. *Modernização*

Reflexiva: política, tradição e estética na ordem social moderna. Tradução de Magda Lopes – São Paulo: Editora da Universidade Estadual Paulista, 1997.

LEFF, Enrique. **Racionalidade Ambiental: a reapropriação social da natureza**. Tradução: Luís Carlos Cabral. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2006.

_____. **Pensar la complejidad ambiental**. In: LEFF, Enrique (coord). La complejidad ambiental. Segunda edición. México: Siglo XXI editores, s.a. de C.V., 2003.

_____. **Saber ambiental. Sustentabilidade, racionalidade, complexidade, poder**. 3ª Edição. Revista e aumentada. Tradução de Lúcia Mathilde Endlich Orth. Petrópolis, RJ: Vozes, 2001.

LEIRIA, Maria Lúcia Luz. **Breves considerações sobre a taxa de controle e fiscalização ambiental** –TCFA, instituída pela Lei n. 10.165/2000. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

LEIS, Héctor Ricardo; D'AMATO, José Luís **O ambientalismo como movimento vital: Análise de suas dimensões histórica, ética e vivencial**. In: CAVALCANTI, Clóvis (org) Desenvolvimento e Natureza. Estudos para uma sociedade sustentável. São Paulo. Cortez Editora, 2003.

LEITE, José Rubens Morato. **Sociedade de Risco e Estado**. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; LEITE, José Rubens Morato. (organizadores). Direito Constitucional Ambiental Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2007.

_____. **Dano Ambiental. Do individual ao coletivo extrapatrimonial**. 2ª Edição revista, atualizada e ampliada. Editora Revista dos Tribunais, 2000.

LEITE, José Rubens Morato; AYALA, Patryck de Araújo. **Direito Ambiental na Sociedade de Risco**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense. 2004.

LEY MARCO DE TRIBUTACIÓN AMBIENTAL. Disponível em: <http://cendoc.cepes.org.pe/cendoc/node/1054>. Acesso em 4 de novembro de 2010.

LINARES LLAMAS, Pedro; ROMERO LÓPEZ, Carlos. **Economía y medio ambiente: herramientas de valoración ambiental.** In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

LOZANO CUTANDA, Blanca. **Derecho Ambiental Administrativo.** 5ª Ed. Madrid: Dykinson, 2004.

LUSTOSA, Maria Cecília; CANÉPA, Eugênio Miguel; YOUNG, Carlos Eduardo Frickmann. **Política ambiental.** In: MAY, Peter H.; LUSTOSA, Maria Cecília; VINHA, Valeria da. (organizadores). Economia do meio ambiente: teoria e prática. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

MARGULIS, Sérgio; MOTTA, Ronaldo Seroa da; OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. **Texto para discussão N° 738. Proposta de Tributação Ambiental na atual reforma tributária brasileira.** Rio de Janeiro: IPEA, Junho de 2000.

MARTÍN, José María; RODRÍGUEZ USE, Guillermo F. **Derecho Tributario General.** Buenos Aires: Ediciones de Palma, 1986.

MARTÍN QUERALT, Juan et al. **Curso de Derecho Financiero y Tributario.** Madrid: Editorial Tecnos, 1990.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **A taxa de controle e fiscalização ambiental –TCFA.** In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

MARTÍNEZ ALIER, Joan. **O ecologismo dos pobres: conflitos ambientais e linguagens de valorização.** Tradutor Maurício Waldman. São Paulo: Contexto. 2007.

MARTÍNEZ MERINO, Juan Luis. **Instrumentos económicos para la protección del medio ambiente.** Madrid: Dykinson, S.L. 2008.

MATA SIERRA, M^a Teresa. **La tributación medioambiental: perspectivas de futuro**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

MATEO, Ramón Martín. **Tratado de Derecho Ambiental**. Tomo IV. Madrid: Edsofer, 2003.

_____. **Tratado de Derecho Ambiental**, Volumen I, Madrid: Trivium, 1991.

_____. **Tratado de Derecho Ambiental**, Volumen III, Madrid: Trivium, 1991.

MATTOS, Paulo Todescan Lessa. **O Novo Estado Regulador no Brasil- Eficiência e legitimidade**. São Paulo: Singular, 2006.

MAY, Peter H.; LUSTOSA, Maria Cecília; VINHA, Valeria da. (organizadores). **Economia do meio ambiente: teoria e prática**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

MEDEIROS, Fernanda Luíza Fontoura de. **Meio ambiente: direito e dever fundamental**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

MICHELI, Gian Antonio. Los conceptos Fundamentales del Derecho Tributário. In: Revista de Ciencias jurídicas. N°24, San José, 1974.

MILARÉ, Édís. **Direito do Ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário**. 3^a. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004.

MILLENNIUM ECOSYSTEM ASSESSMENT SYNTHESIS REPORT. Pre-publication Final Draft Approved by MA Board on March 23, 2005. Disponível em: <http://www.rivm.nl/bibliotheek/digitaaldepot/MAgeneralsynthesis.pdf>. Acesso em 30 de setembro de 2010.

MILLENNIUM ECOSYSTEM ASSESSMENT. **Ecosystems and human well-being: a framework for assessment**. Washington DC: Island Press, 2003.

MIRANDA, JORGE. **Manual de direito constitucional**. Tomo IV. Direitos fundamentais. 4ª Edição. Portugal: Coimbra Editora, 2008.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental – a função do tributo na proteção do meio ambiente**. 1ª ed., 2ª tir., Curitiba, Ed. Juruá, 2004.

MORAIS, José Luís Bolzan De. **Novos Direitos e Tributação. Perspectivas necessárias para uma eco-tributação**. Anotações preliminares. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). **Direito Tributário Ambiental**. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

MOTA, Maurício. **O princípio da precaução em direito ambiental**. In: *Revista do Direito do Estado*. Rio de Janeiro, v.1, nº4, out-dez. 2006.

_____. **O conceito de natureza e a reparação das externalidades ambientais negativas**. In: *Revista de Direito da Cidade*. Rio de Janeiro, v.1, nº 02, nov. 2006.

MOTTA, Ronaldo Seroa da. **Economia Ambiental**. Rio de Janeiro: Editora FGV. 2006.

NABAIS, José Casalta. **Direito Fiscal e tutela do ambiente em Portugal**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). **Direito Tributário Ambiental**. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

_____. **O dever fundamental de pagar impostos: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**. Coimbra: Livraria Almedina, 1998.

NOVAIS, Jorge Reis. **As restrições aos direitos fundamentais não expressamente autorizadas pela Constituição**. Coimbra Editora, 2003.

NUSDEO, Fábio. **Introdução ao Direito Econômico**. 5ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

OCDE. **La utilización de instrumentos económicos para la protección del medio ambiente**. Madrid: Revista del Instituto de Estudios Económicos Nº 2, 1990.

OLIVEIRA, Gustavo Goiabeira de et alt. **A Extrafiscalidade como Instrumento de Controle Ambiental**. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et alt. (Coordenadores). *Direito Tributário Ambiental*. Rio de Janeiro: Editora Lúmem Júris, 2006.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. **Direito Tributário e Meio Ambiente**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2007.

_____. **Direito tributário e meio ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita**. 2ª ed. Ed., ver. e ampl., Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

_____. **Direito Tributário: capacidade contributiva: conteúdo e eficácia do princípio**. 2ª edição. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

ORLANDO, Breno Ladeira, Kingma; GUDIÑO, Daniel Mariz. **Instrumentos tributários e financeiros utilizados no Brasil para a proteção do meio ambiente: Uma análise crítica**. In: ORLANDO, Breno Ladeira Kingma et alt (Coordenadores). *Direito Tributário Ambiental*. Rio de Janeiro: Editora Lúmem Júris, 2006.

ORTIZ ORTIZ, Eduardo. **Intereses Colectivos y Legitimación Constitucional**. In: *Revista Judicial*, San José, Nº 51, año XV, setembro de 1990.

OST, François. **A natureza à margem da lei: a ecologia à prova do direito**. Lisboa: Instituto Piaget, 1997.

PALAO TABOADA, Carlos. **El principio “Quien Contamina Paga” y el Principio de Capacidad Económica**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). *Direito Tributário Ambiental*. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

PECES-BARBA MARTÍNEZ, Gregório. **Lecciones de derechos fundamentales**. Madrid: Editorial Dykinson S.L, 2004.

_____. **Curso de derechos fundamentales**. (Teoría General). Madrid: Boletín Oficial del Estado y Universidad Carlos III de Madrid, 1999.

PEÑA ALONSO, José Luis. **La finalidad extrafiscal y la estructura de los tributos ambientales**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

PEREIRA, Jane Reis. Gonçalves. **Interpretação constitucional e direitos fundamentais: uma contribuição ao estudo das restrições aos direitos fundamentais na perspectiva da teoria dos princípios**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

PÉREZ BUSTAMANTE, Laura. **Los derechos de la sustentabilidad. Desarrollo, consumo y ambiente**. Buenos Aires: Ediciones Colihue, 2007.

PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. **Los derechos fundamentales**. Novena Edición. Madrid: Tecnos, 2007.

_____. **La tercera generación de derechos humanos**. Navarra: Editorial Aranzandi S.A., 2006.

_____. **Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución**. 6ª Edición. Madrid: Tecnos, 1999.

PÉREZ ROYO, Fernando. **Derecho Financiero y Tributario – Parte General**. 10.ed. Madrid, 2000.

PÉREZ TAPIAS, José Antonio. **Del bien estar a la justicia. Aportaciones para una ciudadanía intercultural**. Madrid: Editorial Trotta S.A. 2007.

PERRONE CAPANO, Raffaele. **La imposición y el medio ambiente**. In: AMATUCCI, Andrea (Diretor). Tratado de Derecho Tributario. Tomo Primero. Bogotá: Editorial Temis. 2001.

PIGOU, Arthur Cecil. **The Economics of Welfare**. 4ª ed. London: Macmillan & Co., 1962.

PNUD. **Informe sobre desarrollo humano**. Madrid: Mundi-prensa libros, 1998.

PNUD, BID, y FCE. Comisión de Desarrollo y Medio Ambiente de América Latina y el Caribe. **Informe Nuestra propia agenda sobre desarrollo y medio ambiente**, 1990.

POSNER, Richard. A. **Catastrophe: Risk and Response**. New York: Oxford University Press, 2004.

PRIEUR, Michel. **Droit de l' Environnement**. Paris: Dalloz, 1984.

PRUST, Jim. **Impuestos ambientales en los países en desarrollo**. In: ACQUATELLA, Jean e BÁRCENA, Alicia (editores). Política Fiscal y medio ambiente. Bases para una agenda común. Santiago de Chile: Naciones Unidas, CEPAL, diciembre del 2005.

PULIDO SAN ROMÁN, Antonio. **Relaciones entre economía y medio ambiente**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

REICH, Norbert. **Mercado y Derecho**. (Teoría y Praxis del derecho económico en la República Federal Alemana). Versión castellana y notas de Antoni Font. Barcelona: Editorial Ariel, 1985.

REZENDE, Condorcet. **Cidadania fiscal**. In: PIRES, Adilson Rodrigues e TORRES, Heleno Taveira (organizadores). Princípios de Direito Financeiro e Tributário. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2006.

RHODES, Edward Lao. **Environmental justice in America: a new paradigm**. Bloomington: Indiana University Press. 2003.

RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. **Defesa Ambiental: Utilização de instrumentos tributários**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Justiça, Interpretação e elisão tributária**. Rio de Janeiro: Editora Lumen Júris, 2003.

RIECHMANN, Jorge. **Tres Principios básicos de justicia ambiental**. In: XII Congreso de la Asociación Española de Ética y Filosofía Política. Castellón, 2003.

RODRIGUES, Gilberto Marcos Antônio. **De Estocolmo 72 a Montago Bay 82: o ingresso do meio ambiente na agenda global**. In: DERANI, Cristiane, COSTA, José Augusto Fontoura. (organizadores). *Direito ambiental internacional*. Santos, SP: Leopoldianum, 2001.

RODRÍGUEZ MUÑOZ, José Manuel. **La alternativa fiscal verde**. Valladolid: Editorial Lex Nova. 2004.

RODRÍGUEZ VINDAS, Ramón Luis. **Temas de Derecho Financiero y Tributario** (Costa Rica – España). San José: Editorial Jurídica Continental, 1999.

ROMÁN ORTEGA, Francisco. **Diccionario de Medio Ambiente y materias afines**. Madrid: Fundación Confemetal. 1999.

ROMEIRO, Ademar Ribeiro. **Economia ou Economia Política da Sustentabilidade**. In: MAY, Peter H.; LUSTOSA, Maria Cecília; VINHA, Valeria da. (organizadores). *Economia do meio ambiente: teoria e prática*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

ROSEMBUJ, Tulio. **Tributos Ambientales**. In: YABAR STERLING, Ana (Editora). *Fiscalidad Ambiental*. Barcelona: Cedecs Editorial S.L. 1998.

_____. **Los tributos y la protección del Medio Ambiente**. Madrid: Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas S.A., 1995.

SACHS, Wolfgang; SANTARIUS, Tilman (dirs). **Un futuro justo. Recursos limitados y justicia global**. Barcelona. Icaria editorial S.A. 2005.

SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação e políticas públicas: O ICMS ecológico**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005,

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras em matéria ambiental**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

SALIBA, Ricardo Berzosa. **Fundamentos do Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Quarter Latin, 2005.

SANCHIS, Jeffrey D. **Economía para un planeta abarrotado**. 1ª ed. Buenos Aires: Debate, 2008.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos Direitos fundamentais**. 3. ed. ver. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003.

SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo ambiental. Extrafiscalidade e função promocional do direito**. 2ª triagem. Curitiba: Juruá Editora. 2007.

SERRANO ANTÓN, Fernando. **La tributación medioambiental en la Unión Europea**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen II. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

SHINDEL, Angel. **Concepto y especies de tributos**. In: GARCIA BELSUNCE, Horacio A. (Director). Tratado de Tributación. Tomo I. Vol. 1. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2003.

SILVA, Geraldo Eulálio do Nascimento e. **Direito Ambiental Internacional**. Rio de Janeiro: Thex Editora, 1995.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 1997.

_____. **Direito Ambiental Constitucional**. 2ª Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1995.

_____. **Direito Ambiental Constitucional**. São Paulo: Malheiros Editores, 1994.

SOARES, CLÁUDIA Alexandra Dias. **O Imposto ambiental. Direito Fiscal do Ambiente**. Portugal: Livraria Almedina- Coimbra. 2002.

_____. **O Imposto ecológico – contributo para o estudo dos instrumentos econômicos de defesa do ambiente**. Coimbra Editora, 2001.

SOLER ROCH, M^a T. **El principio de capacidad económica y la tributación medioambiental**. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María et al. (Directores). Tratado de Tributación Medioambiental. Volumen I. Pamplona: Editorial Aranzandi S.A., 2008.

SOUZA, Leandro Marins de. **Direito Internacional dos direitos humanos e tributação: Breve abordagem teórica**. In: PIOVESAN, Flavia. Direitos Humanos. Volume I. Curitiba: Juruá Editora, 2006.

SPISSO, Rodolfo. **Derecho Constitucional Tributario**. Buenos Aires: Editorial De Palma, 1993.

_____. **Derecho Constitucional Tributario**. 3^a Edición. Buenos Aires: Editorial De Palma, 2007.

SPISSO, Rodolfo. **El Poder Tributario y su distribución**. In: GARCÍA BELSUNCE, Horacio A. (org). Tratado de Tributación. Tomo I. Volumen 2. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2003.

STEIGLEDER, Annelise Monteiro. **Responsabilidade civil ambiental: as dimensões do dano ambiental no direito brasileiro**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

TELLES, Michelle Taveira. **Meio ambiente, justificação pública e democracia deliberativa : a legitimação democrática das decisões sobre risco ambiental**. Dissertação

(Mestrado em Direito Público) – Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2006.

TOLMASQUIM, Maurício Tiomno. **Economia do Meio Ambiente: Forças e Fraquezas**. In: CAVALCANTI, Clóvis (org) Desenvolvimento e Natureza. Estudos para uma sociedade sustentável. São Paulo. Cortez Editora, 2003.

TORREALBA NAVAS, Adrián. **El financiamiento de la Hacienda Municipal en Costa Rica. Reflexiones para una reforma**. 1 ed. – San José, C.R.: Universidad de Costa Rica : Instituto de Investigaciones Jurídicas; Centro de Estudios Tributarios; Instituto Complutense de Estudios Internacionales, 2004.

TORRES, Haroldo; COSTA, Heloisa. (orgs). **População e Meio ambiente. Debates e desafios**. São Paulo: Editora SENAC São Paulo. 1999.

TORRES, Heleno Taveira. **Da relação entre competências constitucionais tributária e ambiental –Os Limites dos chamados “Tributos Ambientais”**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. **O direito ao mínimo existencial**. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2009.

_____. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 16ª Edição. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2009.

_____. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. Volume II. Valores e Princípios Constitucionais Tributários. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2005.

_____. **Valores e Princípios no Direito Tributário Ambiental**. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). Direito Tributário Ambiental. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

_____. (organizador). **A cidadania Multidimensional na Era dos Direitos**. In: TORRES, Ricardo Lobo. Teoria dos Direitos Fundamentais. 2ª Edição. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2001.

_____. **Direitos Humanos e Tributação nos Países Latinos.** In: MELLO, Celso Albuquerque e TORRES, Ricardo Lobo. Arquivos de Direitos Humanos Vol. III. Rio de Janeiro: Renovar: 2001.

_____. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário.** Volume III. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 1999.

_____. **A idéia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal.** Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

TRINDADE, Antônio Augusto Cançado. **Direitos Humanos e Meio-Ambiente: paralelo dos sistemas de proteção internacional.** Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1993.

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável.** Rio de Janeiro: Renovar: 2006.

_____. **Tributação ambiental: utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implantação do direito ao meio ambiente saudável.** Dissertação (Mestrado) - Curso de Mestrado em Direito, Centro de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Pará, Belém, 2003. Orientador: Fernando Facury Scaff;

VAQUERA GARCÍA, Antonio. **Fiscalidad y medio ambiente.** Valladolid: Editorial Lex Nova. 1999.

VARGAS, Jorge de Oliveira. **O direito tributário a serviço do meio ambiente.** Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas 25/70, São Paulo: RT, jul-set. 1998.

VICENTE GIMÉNEZ, María Teresa. (coord). **Justicia ecológica y protección del medio ambiente.** Madrid: Editorial Trotta, 2002.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario.** 5ª Edición. Buenos Aires: Editorial de Palma, 1992.

WEISS, Fernando Lemme. **Princípios Tributários e Financeiros**. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2006.

YABAR STERLING, ANA (Dir.); HERRERA MOLINA, Pedro M. (Coord). **La protección fiscal del medio ambiente**. Madrid: Marcial Pons, Ediciones jurídicas y Sociales, S.A, 2002.

YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. **A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros e tributários**. Ênfase na prevenção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações. In: TORRES, Heleno Taveira (organizador). **Direito Tributário Ambiental**. Brasil: Malheiros Editores. 2005.

YOUNG, Carlos Eduardo Frickmann. **Política ambiental**. In: MAY, Peter H.; LUSTOSA, Maria Cecília; VINHA, Valeria da. (organizadores). **Economia do meio ambiente: teoria e prática**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.